

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Právní, účetní a daňová problematika vysokých škol

Legal, Accounting and Tax Problems of Universities

Student:
Vedoucí bakalářské práce:

Lucie Melichaříková
Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

OSTRAVA 2010

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.“

V Ostravě 7. 5. 2010

Podpis studenta

Obsah

1	Úvod.....	1
2	Právní úprava vysokých škol.....	3
2.1	Rozdělení vysokých škol.....	3
2.2	Orgány vysoké školy.....	4
2.3	Veřejná vysoká škola	6
2.3.1	Rozpočet veřejné vysoké školy	6
2.3.2	Fondy	8
2.3.3	Majetek vysoké školy	11
2.3.4	Hospodaření – doplňková činnost	11
2.4	Státní vysoká škola.....	12
2.4.1	Vojenská vysoká škola	12
2.4.2	Policejní vysoká škola	12
2.5	Soukromá vysoká škola.....	13
2.5.1	Způsob založení	13
2.5.2	Fondy soukromé vysoké školy.....	13
2.5.3	Příjmy soukromé vysoké školy	14
2.5.4	Financování – dotace.....	14
2.5.4.1	Dotace ze státního rozpočtu na uskutečňování akreditovaných studijních programů 14	
2.5.4.2	Dotace na stipendia.....	15
2.6	Srovnání fondů veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy	15
2.7	Srovnání financování veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy	19
2.8	Srovnání povinností vysokých škol	22
3	Analýza a srovnání účetnictví jednotlivých typů vysokých škol	27
3.1	Dlouhodobý majetek	27
3.1.1	Odpisování dlouhodobého majetku.....	28
3.2	Dotace.....	29
3.3	Opravné položky	30
3.4	Příspěvky	32
3.5	Rezervy.....	33
3.6	Účetní evidence nákladů a výnosů pro účely zdanění	34
3.7	Audit účetní závěrky u o.p.s., nadace, veřejné vysoké školy	35
3.8	Výroční zprávy u o.p.s., nadace, veřejné vysoké školy	36
4	Daňová problematika vysokých škol.....	39
4.1	Daň z příjmů	39
4.1.1	Příjmy, které nejsou předmětem daně	39
4.1.2	Příjmy, které jsou předmětem daně	40
4.1.3	Příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozené	40
4.2	Zjišťování základu daně	41

4.2.1	Snížení základu daně dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů:	41
4.3	Daň z přidané hodnoty	42
4.4	Silniční daň	43
4.5	Daň z nemovitostí	44
4.6	Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí	45
5	Závěr	46
	Seznam literatury.....	49
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Jako téma své bakalářské práce jsem si vybrala vysoké školy. V každé z kapitol se věnuji jinému pohledu na vysoké školy.

V první kapitole je pohled na právní problematiku. Zde rozebírám základní rozdělení vysokých škol, jejich společné rysy a poté se věnuji jednotlivým typům vysokých škol. U veřejných vysokých škol se věnuji rozpočtu školy, jednotlivým druhům fondů, majetku a jejich doplňkovým činnostem. Státním vysokým školám se věnuji pouze okrajově. Zákon o vysokých školách zahrnuje státní vysoké školy pouze okrajově. Výroční zprávy Policejní akademie nebo Univerzity obrany jsem neměla k dispozici.

U soukromých vysokých škol se zabývám způsobem založení, fondům, příjmům a financování. Dále se v první kapitole věnuji srovnání veřejných a soukromých vysokých škol dle různých kritérií – fondů, financování a povinností škol. Součástí první kapitoly jsou grafy fondů a příspěvků ze státního rozpočtu veřejných a soukromých vysokých škol. Údaje pro jejich zpracování jsem získala z výročních zpráv. Jako zástupce veřejných vysokých škol jsem vybrala VŠB-TUO a Ostravskou univerzitu a jako zástupce soukromých vysokých škol jsem vybrala Vysokou školu finanční a správní, o. p. s. a Vysokou školu podnikání, a. s.

Druhá kapitola je zaměřena na účetnictví. Vysoké školy působí jako veřejné vysoké školy, nadace, obecně prospěšné společnosti, organizační složka státu nebo součást organizační složky státu. Z toho vyplývá, že účtují podle odlišných vyhlášek. Jednotlivé odlišnosti jsem se snažila zpracovat do mé bakalářské práce.

Účetnictví se věnuji z pohledu majetku a jeho odpisování, dotací, opravných položek, příspěvků a rezerv. U těchto údajů zahrnuji také jednotlivé odlišnosti účtování. Poté se v kapitole účetnictví věnuji auditu u veřejných a soukromých vysokých škol formy nadace a obecně prospěšné společnosti. Zahrnuji také výroční zprávy u těchto typů škol, kde audit je ve většině případů jejich součástí.

V poslední kapitole se věnuji problematice vysokých škol z hlediska daní. Tady stejně jako u účetnictví jsou možné odlišnosti, které zahrnuji. V daňové problematice zahrnuji daň z příjmů. Zde rozebírám příjmy, které nejsou předmětem daně, které jsou předmětem daně, a které jsou od daně z příjmů osvobozeny. Dále se zabývám způsobu zjišťování základu daně

a odlišnosti u veřejných a soukromých vysokých škol. V této kapitole se také okrajově věnuji silniční dani, dani z nemovitostí a dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí.

Cílem mé bakalářské práce je přiblížit problematiku vysokých škol, porovnání výročních zpráv jednotlivých typů vysokých škol, jejich zpracování a práci s daty z výročních zpráv. Podmínky pro audit, účetní závěrky jednotlivých typů škol. Další z cílů je rozdíl v účtování veřejných, soukromých a státních vysokých škol, protože účtování jednotlivých vysokých škol se řídí jinými vyhláškami.

2 Právní úprava vysokých škol

Všechny typy vysokých škol upravuje zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách. Vysoká škola nabízí akreditované studijní programy a programy celoživotního vzdělávání. Typy jednotlivých studijních programů jsou bakalářský, magisterský a doktorský. Vysoká škola je právnickou osobou a univerzitní nebo neuniverzitní.

Univerzitní vysoká škola může poskytovat všechny typy studijních programů a v souvislosti, s tím vědeckou a výzkumnou, vývojovou a inovační, uměleckou nebo další tvůrčí činnost. Univerzitní vysoká škola se člení na fakulty.

Neuniverzitní vysoká škola poskytuje bakalářské studijní programy a může také poskytovat magisterské studijní programy a v souvislosti s tím, výzkumnou, vývojovou, uměleckou nebo další tvůrčí činnost.

Typ vysoké školy je uveden v jejím statusu a musí odpovídat stanovisku Akreditační komise.

2.1 Rozdělení vysokých škol

Vysoké školy se dělí na veřejnou, soukromou a státní. Státní vysoké školy jsou pouze vojenská a policejní.

Veřejná vysoká škola

Veřejná vysoká škola se zřizuje a zrušuje zákonem. Zákon také stanoví její název a sídlo. Jakékoliv změny veřejné vysoké školy - sloučení, splynutí, rozdělení, je možné provést pouze zákonem.

Veřejná vysoká škola má samosprávnou působnost. Do ní například patří vnitřní organizace vysoké školy, podmínky přijímacího řízení a vše o studentech, studijní programy, práva a povinnosti studentů a spolupráce s jinými vysokými školami nebo právnickými osobami.

Státní vysoká škola

Mezi státní vysoké školy řadíme pouze vojenskou a policejní vysokou školu. Vojenská vysoká škola vzdělává odborníky zejména pro ozbrojené síly. Policejní vysoká škola vzdělává odborníky zejména pro bezpečnostní sbory.

Na státní vysoké škole mohou také studovat studenti, kteří nejsou vojáky v činné službě nebo příslušníci bezpečnostního sboru.

Soukromá vysoká škola

Jako soukromá vysoká škola je oprávněna působit pouze právnická osoba, která má sídlo, svou ústřední správu nebo hlavní místo své podnikatelské činnosti na území některého členského státu Evropské unie, pokud jí ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy udělilo státní souhlas.

Oprávnění soukromé vysoké školy je nepřevoditelné a nepřechází na právní nástupce. Státní souhlas nabývá účinnosti vznikem právnické osoby.

Žádost o udělení státního souhlasu mimo jiné obsahuje:

- a) informace o vysoké škole (název, sídlo, typ),
- b) její právní formu a statutární orgán,
- c) návrhy studijních programů,
- d) dlouhodobý záměr jednotlivých činností vysoké školy a jiné.

Všechny údaje uvedené v žádosti je povinen žadatel doložit.

Ve své bakalářské práci jsem použila výsledky výročních zpráv 4 vysokých škol. Jako zástupce veřejných vysokých škol jsem zvolila Vysokou školu Báňskou – Technickou univerzitu Ostrava a Ostravskou univerzitu. U státní vysoké školy jsem nezískala žádnou výroční zprávu, proto jsem použila pouze informace ze zákona o vysokých školách a internetových stránek Policejní akademie v Praze a Univerzity obrany v Brně. Ze soukromých vysokých škol jsem zvolila Vysokou školu finanční a správní, o. p. s., Praha a Vysokou školu podnikání, a. s., Ostrava. Způsob zvolení těchto dvou soukromých vysokých škol je uveden v tabulce 2-4.

2.2 Orgány vysoké školy

Orgány vysoké školy jsou stejné pro všechny tři druhy vysokých škol.

Vysokou školu řídí samosprávný akademický orgán, do kterého řadíme akademický senát, rektora, disciplinární komisi a vědeckou nebo uměleckou radu.

Dalšími orgány vysoké školy jsou:

- a) správní rada veřejné vysoké školy,
- b) kvestor.

Akademický senát

Akademický senát je samosprávným zastupitelským akademickým orgánem vysoké školy. Je tvořen nejméně jednou třetinou a nejvýše jednou polovinou studenty. Volby jsou přímé s tajným hlasováním. Funkční období jednotlivých členů akademického senátu je nejvýše tříleté.

Členství v akademickém senátu je neslučitelné s funkcí rektora, prorektorů, děkanů a proděkanů.

Zasedání akademického senátu jsou veřejně přístupná.

Funkce akademického senátu vysoké školy¹

- a) rozhoduje na návrh rektora o zřízení, sloučení, splynutí, rozdělení nebo zrušení součástí vysoké školy,
- b) schvaluje vnitřní předpisy vysoké školy a jejich součástí,
- c) schvaluje rozpočet vysoké školy předložený rektorem a kontroluje využívání finančních prostředků vysoké školy,
- d) schvaluje výroční zprávu o činnosti a výroční zprávu o hospodaření vysoké školy předloženou rektorem,
- e) schvaluje hodnocení činnosti vysoké školy předložené rektorem,
- f) schvaluje návrh rektora na jmenování a odvolání členů vědecké rady a disciplinární komise veřejné vysoké školy,
- g) schvaluje podmínky pro přijetí ke studiu ve studijních programech, které se neuskutečňují na fakultách,
- h) usnáší se o návrh na jmenování rektora, popřípadě navrhuje jeho odvolání z funkce,
- i) schvaluje dlouhodobý záměr vzdělávací a vědecké výzkumné, vývojové a inovační, umělecké nebo další tvůrčí činnosti veřejné vysoké školy a jeho každoroční aktualizaci po projednání ve vědecké radě.

Rektor

¹ Zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách.

Rektor stojí v čele vysoké školy, jedná a rozhoduje ve věcech školy. Jmenuje a odvolává jej na návrh akademického senátu vysoké školy prezident republiky. Návrh se podává prostřednictvím ministra školství, mládeže a tělovýchovy.

Funkční období je čtyřleté. Rektora zastupují v určeném rozsahu prorektori. Prorektory jmenuje a odvolává rektor. Mzdu rektora stanoví ministr.

Vědecká rada vysoké školy

Rektor je předsedou vědecké rady vysoké školy, jmenuje a odvolává členy vědecké rady vysoké školy. Členy jsou významní představitelé oborů, v nichž vysoká škola uskutečňuje vzdělávací a vědeckou, výzkumnou, vývojovou a inovační, uměleckou nebo další tvůrčí činnost. Nejméně jedna třetina členů jsou nečleni akademické obce této školy.

Disciplinární komise vysoké školy

Členy a jejího předsedu jmenuje rektor z řad členů akademické obce. Polovinu členů tvoří studenti.

Funkční období členů je nejvýše dvouleté. Projednává disciplinární přestupky studentů vysoké školy, pokud nejsou zapsáni na žádné z jejích fakult, a návrh na rozhodnutí předkládá rektorovi.

Disciplinární komise vysoké školy se nezřizuje, pokud jsou všichni studenti vysoké školy zapsáni na jejích fakultách.

2.3 Veřejná vysoká škola

2.3.1 Rozpočet veřejné vysoké školy

Rozpočet veřejné vysoké školy tvoří několik položek. Sestavuje se na kalendářní rok a hospodaří se podle něj. Nesmí být sestavován jako deficitní.

Do příjmů rozpočtu veřejné vysoké školy řadíme

- a) příspěvek ze státního rozpočtu,
- b) dotace ze státního rozpočtu,
- c) poplatky spojené se studiem,
- d) výnosy z majetku,
- e) výnosy z doplňkové činnosti,
- f) příjmy z darů a dědictví.

Dotace ze státního rozpočtu

Pro stanovení výše příspěvku je rozhodné:

- typ a finanční náročnost akreditovaných studijních programů a programů celoživotního vzdělávání,
- počet studentů a dosažené výsledky ve vzdělávací a vědecké, výzkumné, vývojové a inovační, umělecké nebo další tvůrčí činnosti a její náročnost,
- dlouhodobý záměr veřejné vysoké školy,
- dlouhodobý záměr vzdělávací a vědecké, výzkumné, vývojové a inovační, umělecké a další tvůrčí činnosti pro oblast vysokých škol vypracovaný ministerstvem a jeho každoroční aktualizace.

Veřejná vysoká škola má nárok na dotaci na rozvoj vysoké školy. Ministerstvo může poskytnout dotace zejména na ubytování a stravování studentů. Pro výši dotací je rozhodný dlouhodobý záměr veřejné vysoké školy a dlouhodobý záměr ministerstva.

Poplatky za studium

Poplatky za studium je další součástí rozpočtu veřejné vysoké školy. Veřejná vysoká škola může stanovit poplatek spojený s přijímacím řízením ve výši nejvýše 20 % základu. Základem pro stanovení poplatků spojených se studiem je 5 % z průměrné částky připadající na jednoho studenta z celkových neinvestičních výdajů poskytnutých ministerstvem ze státního rozpočtu veřejným vysokým školám v kalendářním roce (§ 58 zákona o vysokých školách). Ministerstvo vyhlásí do konce ledna kalendářního roku základ, který platí pro akademický rok započatý v tomto kalendářním roce. Pro výpočet základu slouží údaje za uplynulý kalendářní rok.

Pokud studuje student ve studijním programu déle, než je standardní doba studia zvětšená o jeden rok, stanoví mu veřejná vysoká škola poplatek za studium. Ten činí za každých dalších započatých šest měsíců studia nejméně jedenapůlnásobek základu.

Veřejná vysoká škola je povinna zveřejnit výši poplatků spojených se studiem pro příští akademický rok před termínem podávání přihlášek ke studiu. Výši, formu placení a splatnost poplatků určí statut veřejné vysoké školy.

Výnosy z majetku

Výnosy z pronájmu majetku jsou příjmem jednotlivých fakult vysoké školy. Prodej majetku ve výši Kč 40 000,-- u DHM a ve výši Kč 60 000,-- u DNM jsou příjmem dílčích rozpočtů fakult. Prodej nad tyto částky je příjmem univerzity.

Prodej nemovitého majetku je příjem pouze univerzity. Tuto informaci jsem získala z Přílohy č. 8 Statutu Univerzity Karlovy v Praze.

Jiné příjmy

Mezi jiné příjmy řadíme příjmy ze státního rozpočtu, ze státních fondů a z dalších veřejných zdrojů. Tyto příjmy jsou příjmem hlavní nebo doplňkové činnosti univerzity.

Výnosy z doplňkové činnosti

Doplňková činnost veřejné vysoké školy musí navazovat na její hlavní účel. Je vykonávána za úplatu a je to činnost, která navazuje na její vzdělávací a uměleckou činnost. Nesmí ohrozit kvalitu prováděných činností, pro které byla vysoká škola zřízena.

Dary a dědictví

Příjmy z darů a dědictví jsou příjmy dílčích rozpočtů fakult univerzity. Pro daňové účely musí být každý dar nebo dědictví doloženo příslušnou smlouvou.

2.3.2 Fondy

Fondy veřejné vysoké školy upravuje § 18 odst. 6 zákona o vysokých školách.

Veřejná vysoká škola zřizuje následující fondy:

- a) rezervní fond určený zejména ke krytí ztrát v následujících účetních obdobích,
- b) fond reprodukce investičního majetku,
- c) fond odměn,
- d) stipendijní fond,
- e) fond účelově určených prostředků,
- f) sociální fond,
- g) fond provozních prostředků.

Rezervní fond určený ke krytí ztrát, fond reprodukce investičního majetku, fond odměn a fond provozních prostředků jsou fondy vytvářeny ze zisku, pokud není výslovně stanoveno

jinak. Fond reprodukce investičního majetku je tvořen navíc z účetních odpisů hmotného a nehmotného majetku.

Podmínky tvorby a využití fondu si veřejná vysoká škola určí sama vnitřním předpisem. Zůstatky všech fondů se k 31. prosinci běžného roku převádějí do následujícího rozpočtového období.

Rezervní fond určený zejména ke krytí ztrát v následujících účetních obdobích

Veřejná vysoká škola vytváří rezervní fond ke krytí ztrát ze zisku. Je to povinný fond, to znamená, že veřejná vysoká škola musí vždy ze zisku nejdříve uhradit příspěvek do tohoto fondu, až poté může přispívat do ostatních fondů.

Fond reprodukce investičního majetku

Fond reprodukce investičního majetku je tvořen jednak ze zisku, ale také ze zůstatku příspěvků ze státního rozpočtu k 31. prosinci běžného roku.

Tento fond lze použít k pořízení DHM nebo DNM, k úhradě splátek úvěrů nebo půjček určených na pořízení nebo zhodnocení DHM nebo DNM nebo jako zdroj k úhradě oprav a údržby majetku.

Fond odměn

Zdrojem fondu je příděl z HV určeného k rozdělení. Tento fond lze použít pouze k výplatě odměn.

Stipendijní fond

Do stipendijního fondu zahrnujeme převody poplatků za studium a příděl z HV určeného k rozdělení.

Nezahrnujeme zde poplatky za studium v bakalářském, magisterském nebo doktorském studijním programu, který je v cizím jazyce.

Fond účelově určených prostředků

Fond účelově určených prostředků veřejná vysoká škola vytváří z²

- a) účelově určených darů, s výjimkou darů určených na pořízení a technické zhodnocení dlouhodobého majetku,

² §18 odst. 9 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, ve znění pozdějších předpisů.

- a) účelově určených peněžních prostředků ze zahraničí,
- b) účelově určených veřejných prostředků, včetně prostředků účelové a institucionální podpory výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků, které nemohly být veřejnou vysokou školou použity v rozpočtovém roce, ve kterém jí byly poskytnuty.

Poskytnuté prostředky může veřejná vysoká škola použít pouze k účelu, ke kterému jí byly poskytnuty.

Sociální fond

Tvorba sociálního fondu je do výše 2 % z ročního obratu veřejné vysoké školy zúčtovaných na mzdy, náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost. K tvorbě a užití musí vysoká škola přijmout vnitřní předpis.

Fond provozních prostředků

Zdrojem fondu provozních prostředků jsou zůstatky příspěvků ze SR, přiděly ze zisku po zdanění v maximální výši 35 % a převod prostředků rezervního fondu, fondu reprodukce investičního majetku a fondu odměn.

tabulka 2-1 Shrnutí fondů veřejné vysoké školy

Typ fondu	Z čeho je tvořen
rezervní fond	tvořen ze zisku a ze zůstatků příspěvků
fond reprodukce	tvořen ze zisku, zůstatků příspěvků ze státního rozpočtu a účetními odpisy hmotného a nehmotného majetku
fond odměn	tvořen ze zisku
fond provozních prostředků	tvořen ze zůstatků příspěvků a na vrub nákladů daňově uznatelných
sociální fond	tvořen základním přidělem na vrub nákladů zúčtovaných na mzdy, náhrady mzdy a odměny za pracovní pohotovost
účelový fond	tvořen na vrub nákladů daňově uznatelných
stipendijní fond	tvořen převody poplatků za studium a převody daňově uznatelných nákladů

Zdroj: Zákon č. 111/1998, o vysokých školách, ve znění pozdějších předpisů

2.3.3 Majetek vysoké školy

Veřejná vysoká škola vlastní majetek, který potřebuje ke zřízeným činnostem. Mezi majetek veřejné vysoké školy řadíme věci, byty a nebytové prostory. Dále také práva a jiné majetkové hodnoty.

Za majetek odpovídá rektor vysoké školy, který určuje nakládání s ním. Vysoká škola může mít za majetek také cenné papíry, ale pouze takové, které vydal stát, nebo za jejichž splacení se stát zaručil.

Pokud se veřejná vysoká škola rozhodne koupit nebo jiným způsobem nabýt nebo převést movité věci, jejichž cena přesahuje částku Kč 200 000,--, potřebuje k tomu předchozí písemný souhlas správní rady.

2.3.4 Hospodaření – doplňková činnost

Veřejná vysoká škola je oprávněna používat majetek pouze k činnostem, pro které byla zřízena. Mezi ně patří také doplňková neboli hospodářská činnost, což je činnost, která doplňuje hlavní činnost vysoké školy a navazuje na ni a je prováděna za úplatu.

Doplňková činnost nesmí ohrozit kvalitu uskutečňování hlavní činnosti. Veřejná vysoká škola nesmí vkládat majetek, který získala prostřednictvím státu do majetku obchodní společnosti nebo družstva.

Za hospodaření s majetkem, příspěvky a dotace je odpovědný rektor vysoké školy.

Doplňková činnost je vedena v samostatné účetní evidenci.

2.4 Státní vysoká škola

V České republice jsou pouze dvě státní vysoké školy a to Policejní akademie v Praze a Univerzita obrany v Brně. Obě jsou univerzitního typu. Jsou spravovány ministerstvem vnitra a ministerstvem obrany.

2.4.1 Vojenská vysoká škola

Vojenská vysoká škola – v České republice pouze Univerzita obrany v Brně, je součástí organizační složky státu.

Je financována ze státního rozpočtu, prostřednictvím ministerstva obrany.

Zaměřuje se hlavně na vzdělávací a výzkumnou činnost a jako doplňkovou činnost uskutečňuje expertní a zpracovatelskou činnost.

Univerzita obrany připravuje profesionály ve vojenství, ve sféře bezpečnosti a obrany státu. Vše se řídí potřebami Armády ČR. Absolventi jsou připraveni také působit v rámci aktivit NATO.

Organizační složka státu je povinna nakládat s majetkem státu účelně a hospodárně k plnění funkcí státu. Majetek nesmí poškozovat a účelně snižovat jeho hodnotu nebo výnos z něj.

2.4.2 Policejní vysoká škola

Policejní vysoká škola je organizační složka státu. V České republice je pouze Policejní akademie v Praze. Připravuje uchazeče pro práci např. pro ministerstvo vnitra, Policii ČR, Celní správu, Vězeňskou službu nebo jako pracovníky úřadů státní správy a místní samosprávy.

Policejní vysoká škola je zaměřena na studium pro bezpečnostní systém a výkon veřejné správy České republiky.

Je financována ze státního rozpočtu prostřednictvím ministerstva vnitra.

Při přijímání příslušníků Policie ČR se policejní vysoká škola řídí požadavky ministerstva vnitra.

Univerzita Obrany v Brně ani Policejní vysoká škola neměla k dispozici na internetu své výroční zprávy. Proto v tabulkách uvedených níže nejsou žádné informace o těchto dvou státních školách.

2.5 Soukromá vysoká škola

Soukromé vysoké škole je v zákoně o vysokých školách věnováno pouze pár paragrafů. Orgány soukromé vysoké školy jsou totožné s orgány veřejné vysoké školy. Orgány jsem se zabývala v kapitole 2. 2.

Soukromá vysoká škola uskutečňuje svou činnost na základě udělení státního souhlasu. Má stejný způsob výuky jako se nám dostane na veřejné vysoké škole, jen za to zaplatíme školné. To je různé podle jednotlivých typů soukromých vysokých škol.

2.5.1 Způsob založení

Způsob založení není v zákoně výslovně stanoven. Uvádí, že soukromou vysokou školu mohou založit pouze právnické osoby.

Zakladatel soukromé vysoké školy má 3 možnosti právních forem, které může zvolit – obchodní společnost, nadaci a obecně prospěšnou společnost.

Jestliže zvolí formu obchodní společnosti, tak nejčastěji je to akciová společnost nebo společnost s ručením omezeným. Hlavním důvodem založení není pouze vzdělávací a výzkumná činnost, ale také dosažení zisku. Základní kapitál u a. s. je 2 mil. Kč při neveřejném upisování akcií, při veřejném upisování akcií je to 20 mil. Kč. Základní kapitál u s. r. o. je minimálně Kč 200 000,--.

Forma nadace je založena na jmění, které se skládá z peněžních vkladů, nepeněžních vkladů a nadačních darů. Hodnota nadačního jmění musí být minimálně Kč 500 000,--.

Při zvolení obecně prospěšné společnosti může soukromá vysoká škola vykonávat i doplňkovou činnost, ze které jí plyne zisk. Pro daňové účely se tento druh soukromé vysoké školy považuje za veřejnou vysokou školu.

2.5.2 Fondy soukromé vysoké školy

Fondy soukromé vysoké školy opět nejsou zákonem výslovně stanoveny. Pro zjištění fondů, se kterými soukromé vysoké školy pracují, jsem použila výroční zprávy dvou soukromých vysokých škol.

Měla jsem možnost pracovat s výročními zprávami dvou soukromých vysokých škol, na jejichž základě jsem sestavila možnou strukturu fondů soukromých vysokých škol.

Soukromá vysoká škola tvoří stejně jako veřejná vysoká škola fond stipendijní a rezervní. Jejich význam je stejný jako u VVŠ. Odlišně od veřejné vysoké školy tvoří fond grantový a programový.

Zastoupení jednotlivých fondů v příjmech soukromé vysoké školy je uvedeno v obrázku č. 2-3, kde zároveň uvádím graf fondů veřejné vysoké školy (obrázky č. 2-1, 2-2).

2.5.3 Příjmy soukromé vysoké školy

Zdroje příjmů soukromé vysoké školy nelze jednoznačně určit jako zdroje příjmů veřejné vysoké školy. Veřejná vysoká škola má zdroje přesně uvedené v zákoně o vysokých školách. Pracovala jsem se dvěma výročními zprávami dvou různých soukromých vysokých škol a každá z nich měla jiné zdroje příjmů. Jediné, co bylo společné, bylo školné od studentů. Tento zdroj tvořil největší položku výnosů.

Dále do příjmů soukromé vysoké školy řadí projekty a granty, reklamu, dary, podnikatelskou činnost, finanční výnosy, příspěvky a dotace, kurzy, semináře, atd.

2.5.4 Financování – dotace

Soukromé vysoké školy jsou z převážné části financovány dotacemi ze strany státu po splnění základních podmínek – působí jako o. p. s. nebo uskutečňuje akreditovaný studijní program ve veřejném zájmu. Druhou část příjmů tvoří příjmy od studentů ve formě školného. Akreditovaný studijní program ve veřejném zájmu je program, který neposkytuje veřejná vysoká škola.

2.5.4.1 Dotace ze státního rozpočtu na uskutečňování akreditovaných studijních programů

Dotace je poskytnuta na základě žádosti žadatele o dotaci, která musí obsahovat stanovené náležitosti a na základě předložení Dlouhodobého záměru soukromé vysoké školy. Na poskytnutí dotace ze státního rozpočtu nemá soukromá vysoká škola právní nárok. Poskytnutí je čistě na rozhodnutí ministerstva, žádosti může zcela vyhovět, vyhovět z části nebo ji zamítnout.

2.5.4.2 Dotace na stipendia

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy poskytuje dotace na ubytovací stipendia a sociální stipendia. Dotace jsou poskytovány na základě písemné žádosti, která musí obsahovat účel a podmínky použití dotace.

Soukromá vysoká škola je povinna striktně dodržet účel a časové určení, na který byla dotace poskytnuta.

2.6 Srovnání fondů veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy

Nejdříve uvádím tabulku č. 2-2 sestavenou z výročních zpráv jednotlivých vysokých škol. Obsahuje údaje o počtu studentů a zaměstnanců vysokých škol, s jejichž údaji ve své bakalářské práci pracuji. To znamená, že údaje vyjádřené v následujících grafech nejsou zcela srovnatelné, mají pouze orientační charakter.

tabulka 2-2 Počet studentů na jednoho zaměstnance

Typ vysoké školy		Počet		Počet studentů připadajících na jednoho zaměstnance
		studentů	zaměstnanců	
VVŠ	VŠB-TUO	23 312	2 103	11,1
	OU	9 470	762	12,4
SVŠ	VŠFS	5 370	237	22,7
	VŠP	3 344	253	13,2
Státní VŠ	Policejní	2 755	148	18,6
	Vojenská	1 501	536	2,8

Zdroj: Výroční zprávy jednotlivých vysokých škol za rok 2008

Z tabulky je patrné, že nejvíce studentů na jednoho pedagoga připadá na Vysoké škole finanční a správní. Nejméně pak na Vysoké škole obrany, kde na jednoho pedagoga připadají pouze 3 studenti. Tento výsledek podle mě odpovídá věnování se studentům. VŠB-TUO je ve zlatém středu. To znamená, že na jednoho pedagoga připadá 11 studentů. Což je podle mého názoru optimální.

Nyní se vracím zpět k fondům vysokých škol.

Veřejná vysoká škola tvoří 7 fondů, kdežto soukromá vysoká škola pouze 4 - čerpám pouze z jedné výroční zprávy soukromé vysoké školy, jiná výroční zpráva SVŠ strukturu fondů neobsahovala. Stipendijní a rezervní fond mají společný. Jejich procentní zastoupení je však jiné. Údaje jsem čerpala z výročních zpráv jednotlivých vysokých škol a jsou uvedeny v tabulkách 2-3, 2-4 a 2-5 a jejich grafické vyjádření v grafech 2-1, 2-2 a 2-3.

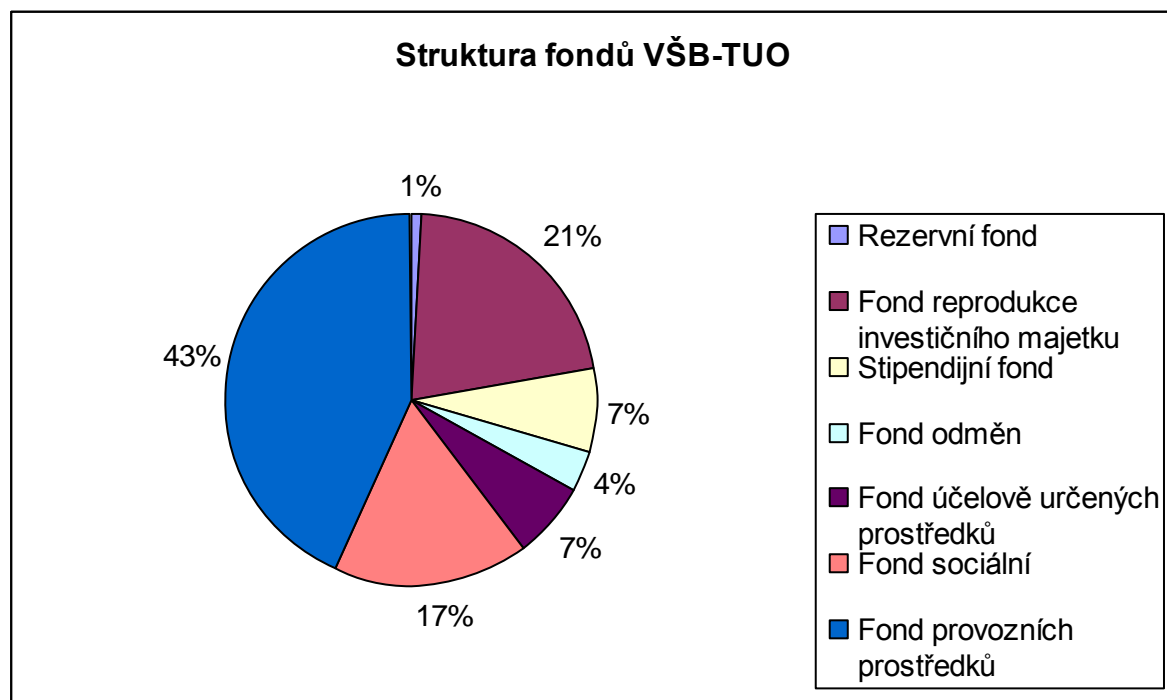
tabulka 2-3 Struktura fondů VŠB-TUO

VŠB-TUO

Typ fondu	v tis. Kč	v %
Rezervní fond	1 169,79	0,98
Fond reprodukce investičního majetku	25 332,78	21,31
Stipendijní fond	8 401,39	7,07
Fond odměn	4 508,68	3,79
Fond účelově určených prostředků	7 728,98	6,50
Fond sociální	20 241,55	17,03
Fond provozních prostředků	51 494,17	43,32
Celkem	118 877,34	100,00

Zdroj: Výroční zpráva o hospodaření VŠB-TUO za rok 2008

Obrázek 2-1 Grafické vyjádření struktury fondů VŠB-TUO



Zdroj: Výroční zpráva VŠB-TUO o hospodaření za rok 2008

Největší část z celkové položky fondů VŠB-TUO tvoří fond provozních prostředků, který představuje 43 % z celkové částky 118 877,34 tis. Kč. Na rozdíl od Ostravské univerzity, kde fond provozních prostředků tvoří pouze 20 % z celkové částky 106 594,45 tis. Kč, největší část zde tvoří fond reprodukce investičního majetku – 56 % (viz graf č. 2-2).

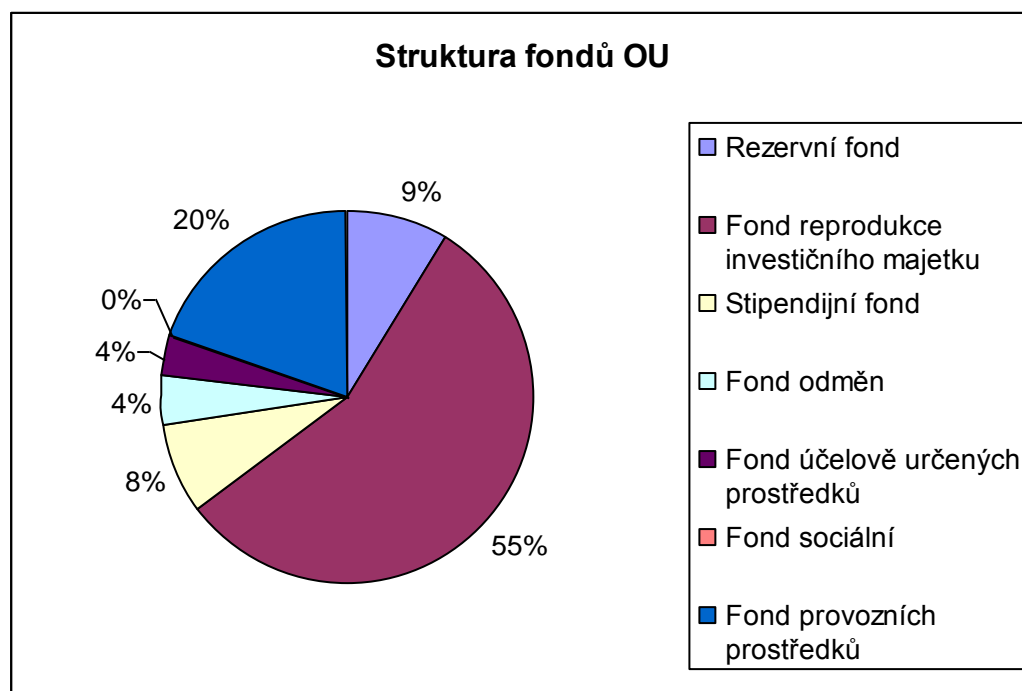
tabulka 2-4 Struktura fondů Ostravské univerzity

Ostravská univerzita

Typ fondu	v tis. Kč	v %
Rezervní fond	9 429,47	8,85
Fond reprodukce investičního majetku	59 643,72	55,95
Stipendijní fond	8 244,51	7,73
Fond odměn	4 379,41	4,11
Fond účelově určených prostředků	3 929,49	3,69
Fond sociální	0,00	0,00
Fond provozních prostředků	20 967,85	19,67
Celkem	106 594,45	100,00

Zdroj: Výroční zpráva Ostravské univerzity za rok 2008

Obrázek 2-2 Grafické vyjádření struktury fondů OU



Zdroj: Výroční zpráva Ostravské univerzity za rok 2008

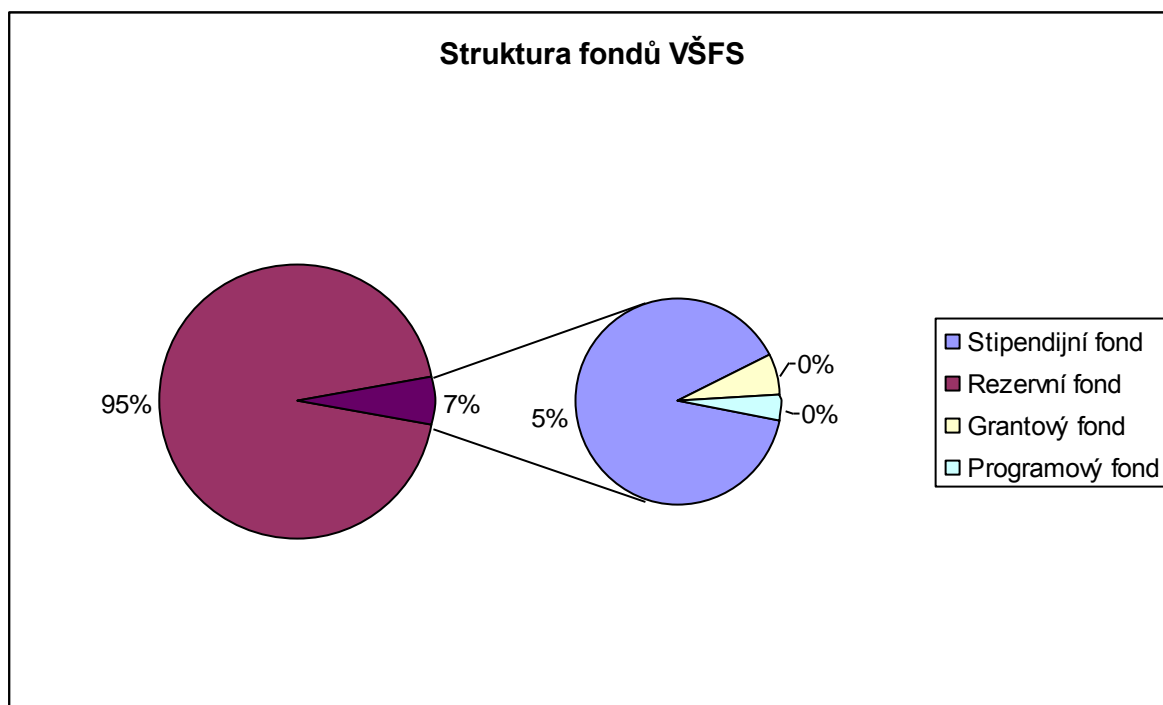
tabulka 2-5 Struktura fondů Vysoké školy finanční a správní, o. p. s.

Vysoká škola finanční a správní

Typ fondu	v tis. Kč	v %
Stipendijní fond	2 389,00	5,27
Rezervní fond	42 669,00	94,14
Grantový fond	170,00	0,38
Programový fond	95,00	0,21
Celkem	45 323,00	100,00

Zdroj: Výroční zpráva Vysoké školy finanční a správní, o. p. s. za rok 2008

Obrázek 2-3 Grafické vyjádření struktury fondů VŠFS, o. p. s.



Zdroj: Výroční zpráva Vysoké školy finanční a správní za rok 2008

U soukromé vysoké školy je struktura fondů zcela odlišná od veřejných vysokých škol. Zde tvoří největší část rezervní fond, který soukromá vysoká škola použije ke krytí ztrát ze zisku. Tento fond musí tvořit povinně ze zákona.

Z grafu je patrné, že rezervní fond tvoří celých 95 % z celkové částky 45 323 tis. Kč. To způsobuje, že vyjádření grantového a programového fondu vůči rezervnímu fondu je nulové. Neznamená to však, že tyto dva grafy mají nulovou hodnotu, jen jejich hodnoty oproti hodnotě rezervního fondu jsou velmi nízké.

2.7 Srovnání financování veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy

Veřejná vysoká škola je financována ze šesti zdrojů, kterými jsou příspěvky ze SR, dotace ze SR, poplatky spojené se studiem, výnosy z majetku, výnosy z doplňkové činnosti a příjmy z darů a dotací. Největší položku tvoří příjmy ze SR.

Soukromá vysoká škola je financována pouze čtyřmi zdroji – poplatky spojené se studiem, dotace ze SR, výnosy z doplňkové činnosti a dary.

Do grafů zahrnuji pouze příspěvky ze státního rozpočtu, protože příjmy z téhle části jsou lépe srovnatelné než celkové příjmy vysokých škol. Zastoupení jednotlivých příjmů vyjadřuji pro představivost procentně. Údaje jsem čerpala z výročních zpráv jednotlivých vysokých škol.

tabulka 2-6 Struktura příjmů VŠB-TUO a příspěvků ze SR

VŠB-TUO

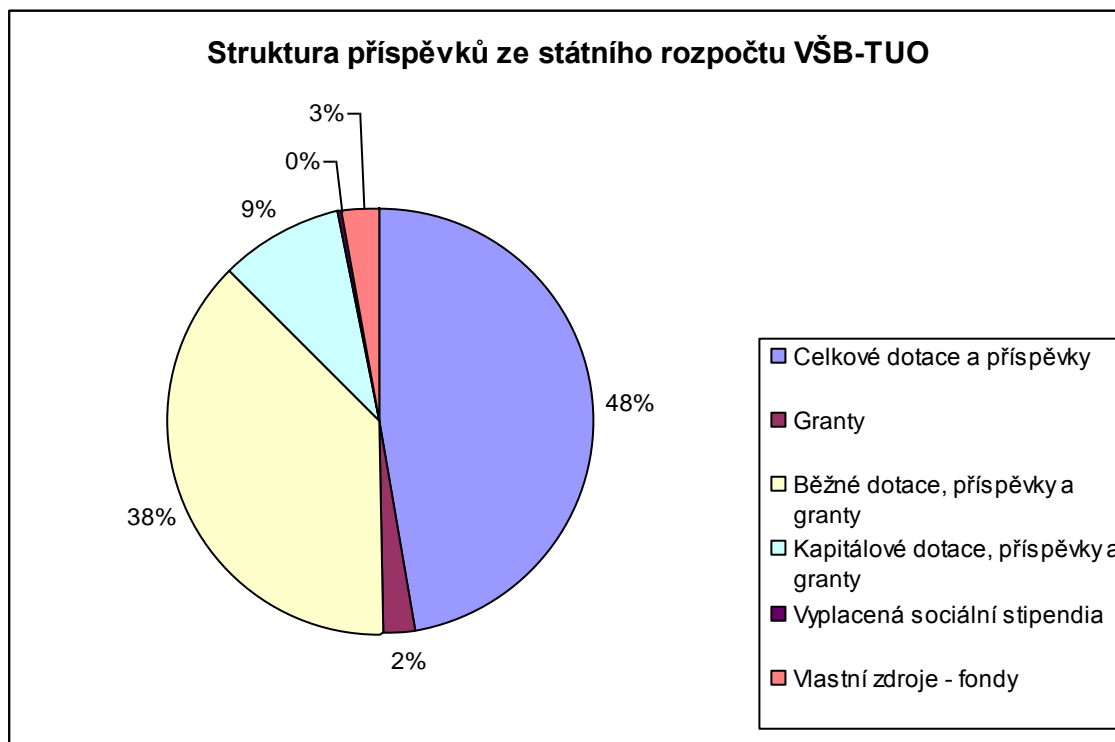
Příjmy	v tis. Kč	v %
Příspěvky ze SR	4 083 033,93	99,05
Poplatky spojené se studiem	2 199,00	0,05
Výnosy z majetku	5 279,00	0,13
Výnosy z doplňkové činnosti	23 055,00	0,56
Příjmy z darů	8 659,00	0,21
Celkem	4 122 225,93	100,00

Zdroj: Výroční zpráva o hospodaření VŠB-TUO za rok 2008

tabulka 2-7 Struktura příspěvků ze SR

Příspěvky ze SR	v tis. Kč	v %
Celkové dotace a příspěvky	1 927 244,53	47,2
Granty	99 917,55	2,45
Běžné dotace, příspěvky a granty	1 547 995,74	37,91
Kapitálové dotace, příspěvky a granty	379 248,79	9,29
Vyplacená sociální stipendia	9 749,98	0,24
Vlastní zdroje - fondy	118 877,34	2,91
Celkem	4 083 033,93	100,00

Obrázek 2-4 Struktura příspěvků ze státního rozpočtu VŠB-TUO



Zdroj: Výroční zpráva o hospodaření VŠB-TUO za rok 2008

Z grafu 2-4 příjmů VŠB-TUO je patrné, že největší podíl na příjmech představují příspěvky ze státního rozpočtu. Ostatní příjmy tvoří oproti tomuto příjmu pouze nepatrnou část. Tyto výsledky nejsou srovnatelné mezi danými vysokými školami, protože každá škola má jiný počet studentů, který ovlivňuje příliv prostředků ze státního rozpočtu. Výroční zprávy soukromých vysokých škol jednotlivé údaje o příspěvcích ze státního rozpočtu neobsahují, proto je uvádím pouze u veřejných vysokých škol.

tabulka 2-8 Struktura příjmů OU a příspěvků ze státního rozpočtu

Ostravská univerzita

Příjmy	v tis. Kč	v %
Příspěvky ze SR	1 383 413,33	96,94
Poplatky spojené se studiem	39 285,00	2,75
Výnosy z majetku	3 794,00	0,27
Výnosy z doplňkové činnosti	20	0
Příjmy z darů	610	0,04
Celkem	1 427 122,33	100,00

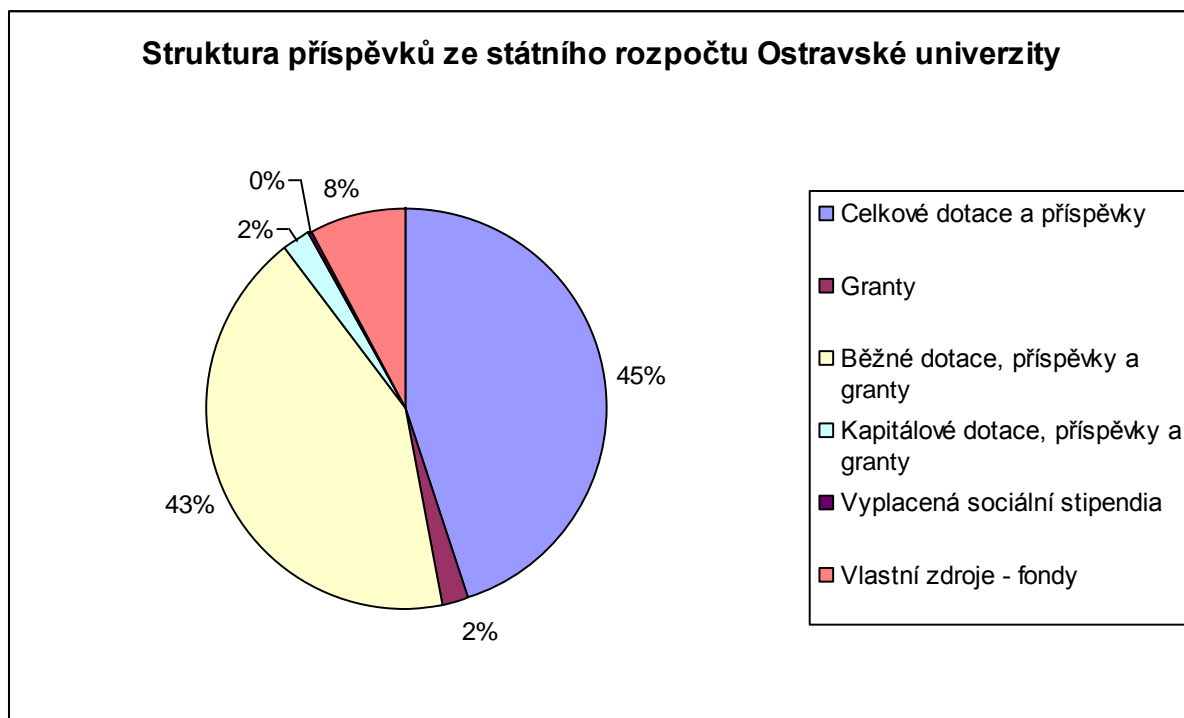
Zdroj: Výroční zpráva Ostravské univerzity za rok 2008

tabulka 2-9 Struktura příspěvků ze státního rozpočtu OU

Příspěvky ze SR	v tis. Kč	v %
Celkové dotace a příspěvky	622 796,44	45,02
Granty	26 819,60	1,94
Běžné dotace, příspěvky a granty	591 085,44	42,73
Kapitálové dotace, příspěvky a granty	31 711,00	2,29
Vyplacená sociální stipendia	4 406,40	0,32
Vlastní zdroje - fondy	106 594,45	7,71
Celkem	1 383 413,33	100,00

Zdroj: Výroční zpráva Ostravské univerzity za rok 2008

tabulka 2-10 Grafické vyjádření struktury příspěvků ze státního rozpočtu OU



Zdroj: Výroční zpráva Ostravské univerzity za rok 2008

tabulka 2-11 Shrnutí příjmů jednotlivých vysokých škol (v tis. Kč)

Struktura příjmů	VVŠ		SVŠ		Státní VŠ	
	VŠB-TUO	OU	VŠFS	VŠP	Policejní	Vojenská
Příspěvky ze SR	4 083 033,93	1 383 413,33	7 578,11	-	-	-
Poplatky spojené se studiem	2 199,00	39 285,00	221 421,00	-	-	-
Výnosy z majetku	5 279,00	3 794,00	5	-	-	-
Výnosy z doplňkové činnosti	23 100,00	20	27 936,00	-	-	-
Příjmy z darů	8 659,00	610	5 489,00	-	-	-
Celkem	4 122 270,93	1 427 122,33	254 851,00	-	-	-

Zdroj: Výroční zprávy jednotlivých vysokých škol za rok 2008

Příspěvky ze státního rozpočtu jsou tvořeny položkami uvedenými v tabulce č. 2-9. Do výnosů z majetku jsem zahrнула výnosy z pronájmu a tržby z prodeje majetku. Doplňkovou činnost tvoří celoživotní vzdělávání a příjmy z pronájmu.

Z tabulky vyplývá, že i když je Ostravská univerzita veřejnou vysokou školou, oproti VŠB-TUO má mnohonásobně vyšší příjmy z poplatků za studium. Celá tato částka je příjmem z celoživotního vzdělávání. VŠB-TUO nemá tento příjem z hlavní činnosti, ale z doplňkové činnosti. Proto takový rozdíl. Částka příjmů Ostravské univerzity z poplatků za studium však nelze srovnávat se soukromými vysokými školami. U soukromých vysokých škol tato částka tvoří největší část z celkových příjmů školy. Bohužel, výroční zpráva Vysoké školy podnikání, a. s. tyto položky vůbec neobsahovala, proto jsem je nemohla zahrnout ani do tabulky.

Údaje soukromé vysoké školy – Vysoká škola podnikání, a. s., nejsou uvedeny, protože její výroční zpráva žádné z těchto údajů neobsahovala. Totéž u státních vysokých škol, protože k žádné výroční zprávě státní vysoké školy jsem nezískala přístup.

2.8 Srovnání povinností vysokých škol

tabulka 2-12 Povinnosti vysokých škol

POVINNOSTI VYSOKÝCH ŠKOL			
Kritéria	VVŠ	SVŠ	Státní VŠ
Výroční zpráva	o činnosti	o činnosti	*
	o hospodaření	o hospodaření v případě přijetí dotace	*

		ze SR	
Dlouhodobý záměr vysoké školy	ano	ano	ano
Hodnocení činnosti VŠ	ano	ano	ano
Zveřejnit seznam akreditovaných studijních oborů	ano	ano	ano
Fondy	rezervní fond	stipendijní fond	*
	fond reprodukce investičního majetku	rezervní fond	
	stipendijní fond	grantový fond	
	fond odměn	programový fond	
	fond účelově určených prostředků		
	fond sociální		
	fond provozních prostředků		

Zdroj: Zákon o vysokých školách, výroční zprávy jednotlivých škol

* údaje nejsou uvedeny v zákoně o vysokých školách, k výročním zprávám jsem neměla přístup

Tabulka 2-10 obsahuje velmi málo informací o státní vysoké škole, protože v zákoně nejsou uvedeny přesné požadavky na sledované kritéria. Není v něm uvedeno, jestli státní vysoká škola tvoří stejné fondy jako veřejná vysoká škola. Například fondy, které by státní vysoká škola měla povinně vytvářet, je podle mého názoru docela užitečná a důležitá informace. V tom shledávám v zákoně nedostatek. Nedostatků je zde ale více. Nelze z něj vyčíst mnoho dalších informací, kterým bych se ve své bakalářské práci mohla věnovat.

Základní povinnosti vysokých škol jsou velmi podobné. Všechny vysoké školy musí sledovat svůj dlouhodobý záměr a také ho pravidelně aktualizovat a sdělovat dosažené výsledky. Dále musí zveřejňovat seznam svých akreditovaných studijních oborů. Zveřejnění provádí na úřední desce své školy. Výroční zprávy, se kterými jsem ve své práci pracovala, byly nejlépe zpracovány u veřejných vysokých škol. Protože veřejné vysoké školy zveřejňují zvlášť výroční zprávu o činnosti a zvlášť výroční zprávu o hospodaření, která obsahovala všechny potřebné výkazy. Výroční zprávy soukromých vysokých škol obsahovaly tyto dvě výroční zprávy v jednom dokumentu, kde byla převážná část věnována činnosti vysoké školy. Výroční zpráva o hospodaření obsahovala pouze bilanci a poté výrok auditora. Jen výroční zpráva Vysoké školy finanční a správní, o. p. s. obsahovala alespoň navíc fondy, které vytváří,

dále výkaz zisku a ztráty a výkaz cash-flow. Pročetla jsem výroční zprávy všech soukromých vysokých škol, které jsou zveřejněny na internetovém serveru justice.cz. Ani zde však soukromé vysoké školy nezveřejňují všechny informace, které by měly. V následující tabulce uvádím seznam soukromých vysokých škol, které výroční zprávy na serveru justice.cz zveřejňují a které ne. Jedná se alespoň o výroční zprávy o činnosti.

tabulka 2-13 Seznam soukromých vysokých škol

Název soukromé vysoké školy	výroční zpráva	důvod nepoužití
Vysoká škola aplikovaného práva, s.r.o.	ne	-
Vysoká škola obchodní a hotelová s.r.o.	ne	-
Vysoká škola hotelová v Praze 8, spol. s r.o.	ano	mé rozhodnutí
Vysoká škola Karla Engliš, a.s.	ano	z roku 2005
Vysoká škola sociálně správní, Institut celoživotního vzdělávání Havířov	ano	z roku 2007
Vysoká škola Karlovy Vary, o.p.s.	ne	-
Vysoká škola mezinárodních a veřejných vztahů Praha, o.p.s.	ano	z roku 2006
Vysoká škola finanční a správní, o.p.s.	ano	POUŽITA
Vysoká škola cestovního ruchu, hotelnictví a lázeňství, s.r.o.	ano	z roku 2007
Vysoká škola podnikání, a.s.	ano	POUŽITA
Vysoká škola realitní - Institut Franka Dysona s.r.o.	ano	nedostatečné údaje
Vysoká škola obchodní v Praze, o.p.s.	ne	-
Vysoká škola evropských a regionálních studií, o.p.s.	ne	-
Vysoká škola logistiky o.p.s.	ano	nedostatečné údaje
Vysoká škola manažerské informatiky a ekonomiky, a.s.	ano	z roku 2005
Vysoká škola regionálního rozvoje, s.r.o.	ano	nedostatečné údaje
Vysoká škola tělesné výchovy a sportu PALESTRA, spol. s r.o.	ano	nedostatečné údaje
Vysoká škola zdravotnická, o.p.s.	ne	-
Vysoká škola cestovního ruchu a teritoriálních studií v Praze, spol. s r.o.	ano	mé rozhodnutí
Vysoká škola aplikovaných ekonomických studií, s.r.o.	ano	z roku 2007
Vysoká škola ekonomie a managementu, o.p.s.	ne	-

Zdroj: www.justice.cz, vlastní

V České republice je celkem 47 soukromých vysokých škol (viz. příloha č. 1), z toho pouze 21 škol zveřejňuje své údaje na dostupném zdroji. Z těchto 21 škol celkem 7 nezveřejňuje vůbec výroční zprávy. Což lze pokládat za porušování zákona. Ze zbývajících 14 škol šest zveřejňuje staré výroční zprávy, které jsem nemohla pro srovnatelnost použít.

Pro mou práci mi z celkového počtu 47 soukromých vysokých škol zůstaly pouze 4, které jsem mohla použít. Na základně shlednutí obsahu těchto čtyř škol jsem vybrala dvě, které jsem použila.

tabulka 2-14 Srovnání právní úpravy vysokých škol

Typ VŠ	Druh organizace		Zákon	Vyhláška	Vznik	Registrace	Minimální jmění / ZK	Zánik
Veřejná vysoká škola	veřejná vysoká škola		z. č. 111/1998 Sb.	504/2002	zákonem	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy		zákonem
Státní vysoká škola	organizační složka státu		z. č. 219/2000 Sb.	410/2009	rozhodnutím ministerstva	Ministerstvo vnitra, Ministerstvo obrany		rozhodnutím ministerstva
Soukromá vysoká škola	obchodní společnost	akciová společnost	z. č. 513/1991 Sb.	500/2002	zápis do obchodního rejstříku	obchodní rejstřík	2 mil. Kč bez veřejného upisování akcií, při veřejném upisování akcií 20 mil. Kč	dnem výmazu z obchodního rejstříku
		společnost s ručením omezeným	z. č. 513/1991 Sb.	500/2002	zápis do obchodního rejstříku	obchodní rejstřík	Kč 200 000,--	dnem výmazu z rejstříku
	nadace		z. č. 227/1997 Sb.	504/2002	zápis do nadačního rejstříku	nadační rejstřík	Kč 500 000,--	dnem výmazu z rejstříku
	obecně prospěšná společnost		z. č. 248/1995 Sb.	504/2002	zápis do rejstříku o. p. s.	rejstřík obecně prospěšných společností		dnem výmazu z rejstříku

Zdroj: Zákon o vysokých školách, Obchodní zákoník

Každý typ vysoké školy má jinou právní formu, řídí se jinými zákony a vyhláškami a její vznik oznamuje různým orgánům. Tyto odlišnosti jsou uvedeny v tabulce a na základě této tabulky postupují v účetnictví jednotlivých vysokých škol.

3 Analýza a srovnání účetnictví jednotlivých typů vysokých škol

Účetnictví jednotlivých typů vysokých škol se řídí odlišnými vyhláškami. Společný mají zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ten však je doplněn jednotlivými vyhláškami a českými účetními standardy. Které konkrétní vyhlášky a ČÚS to jsou, uvádím v tabulce 3-1.

tabulka 3-1 Seznam vysokých škol

Typ VŠ		Zákon	Vyhláška	ČÚS
Veřejná vysoká škola		z. č. 111/1998	č. 504/2002 Sb.	č. 401 – č. 414
Státní vysoká škola		z. č. 219/2000	do 31. 12. 2009 č. 500/2002 Sb.	č. 501 – č. 522
			od 1. 1. 2010 č. 410/2009 Sb.	č. 701 – č. 704
Soukromá vysoká škola	obchodní společnost	z. č. 513/1991	č. 500/2002 Sb.	č. 001 – č. 023
	nadace	z. č. 227/1997	č. 504/2002 Sb.	č. 401 – č. 414
	o. p. s.	z. č. 248/1995	č. 504/2002 Sb.	č. 401 – č. 414

Zdroj: Zákony, vyhlášky a České účetní standardy

Čísla účtů, které používám v grafickém znázornění účtování, jsou ze vzorového účtového rozvrhu neziskové organizace (veřejná vysoká škola, soukromá vysoká škola – nadace, o. p. s.) a obchodní společnosti (soukromá vysoká škola – obchodní společnost). Viz přílohy č. 2 a 3.

3.1 Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek rozdělujeme na hmotný, nehmotný a finanční. Státní vysoké školy mají vyhláškou č. 410/2009 Sb. stanovenou hranici, která rozděluje majetek na drobný hmotný a drobný nehmotný majetek. Ve vyhláškách pro veřejné a soukromé vysoké školy žádné omezení částkou není. Je zde však uvedené přesné rozdělení majetku podle jednotlivých skupin. Rozlišení na drobný hmotný a nehmotný majetek záleží na rozhodnutí účetní jednotky, která musí mít rozdělující částku uvedenou ve směrnici.

Dlouhodobý nehmotný majetek

Do dlouhodobého nehmotného majetku podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. řadíme nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek. Doba použitelnosti musí být delší než 1 kalendářní rok.

Dále zde řadíme také technické zhodnocení, které u veřejných a soukromých vysokých škol převyšuje částku uvedenou ve směrnici. U státních vysokých škol převyšuje hodnotu Kč 60 000,--.

3.1.1 Odpisování dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek odpisujeme účetně a daňově. Účetní odpisy, kterým se zde budu věnovat, se používají pro účely účetnictví. Daňové odpisy slouží ke stanovení základu daně. Odpisy mají nákladovou a zdrojovou funkci. Nákladová funkce znamená, že odpisy jsou nákladem a zdrojová funkce znamená, že odpisy jsou zdrojem pro pořízení nového dlouhodobého majetku. Nesmíme odpisy zaměnit za výdaj. Odpisy nejsou výdajem účetní jednotky, pouze snižují hodnotu odpisovaného majetku.

Účetní odpisy dávají účetní jednotce přehled o skutečném stavu opotřebení majetku. Účetní jednotka si sama zvolí dobu odpisování u každého druhu majetku na základě odpisového plánu. Počítají jedenkrát měsíčně. Odpisy se počítají z ceny, ve které je hmotný nebo nehmotný dlouhodobý majetek oceněn. Pokud byla na pořízení HM poskytnuta dotace, je účetní jednotka povinna snížit ve výkazu zisku a ztrát položku nákladů o poměrnou část odpisů připadající na částku přijaté dotace a v rozvaze položku vlastního jmění. Zároveň se ocenění DNM a odpisovaného DHM zvyšuje o technické zhodnocení. Sazby účetních odpisů se stanovují podle předpokládané doby použitelnosti nebo podle výkonu.

U každého DHM nebo DNM je účetní jednotka povinna počítat odpisy. Do nákladů se nám odpisy dostávají během roku přes účet Odpisy DHM a DNM (551 – účetní jednotka si může zvolit svůj název i analytiku) a jako souvztažný účet je účet Oprávek DHM nebo DNM (07., 08.). Celková suma oprávek se nám na konci odepisování musí rovnat ceně majetku. V případě vysokých škol je výpočet odpisů vždy stejný. Všechny typy vysokých škol, ať už se jedná o veřejnou vysokou školu, různé formy soukromých, ale také státní vysokou školu, musí počítat účetní odpisy stanovené zákonem.

Odlišnost u soukromé vysoké školy

Soukromá vysoká škola, která má formu obchodní společnosti odpisuje také technické zhodnocení drobného hmotného a nehmotného majetku. Soukromé vysoké školy mohou stavby, nebytové prostory a soubory movitých věcí odpisovat metodou komponentního odpisování majetku. Musí vymezit druh majetku, průběh používání a metodu určení komponenty včetně jejího ocenění. Dokládá to průkazným účetním záznamem.

Komponenta je část majetku nebo souboru majetku, jejíž hodnota je významná vzhledem k hodnotě ocenění celého majetku. Zároveň se liší doba použitelnosti komponenty od doby použitelnosti daného majetku. Komponenta se odpisuje samostatně od ostatních komponent nebo zbylé části majetku. Přitom se ale o majetku a jeho oprávkách účtuje jako o celku.

Poměrná část odpisů

Vysoké školy mohou v daném zdaňovacím období uplatnit poměrnou část odpisů. A to v případě, že je hmotný majetek používán nejen v oblastech činnosti nezdaňované, ale také činnosti zdaňované daní z příjmů. Způsob stanovení poměrné části není stanoven zákonem, organizace by však jejich výpočet měla uvést v interní směrnici.

3.2 Dotace

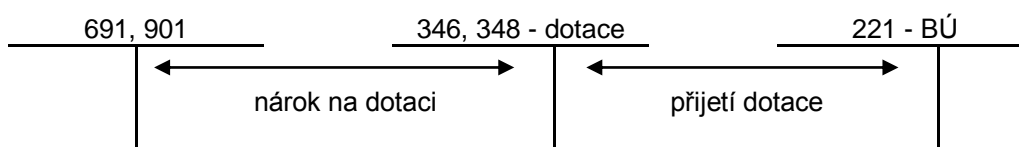
Rozlišujeme dotace ze státního rozpočtu a z rozpočtu územních samosprávných celků. Tyto dotace můžeme použít na pořízení dlouhodobého majetku nebo jako dotaci na provoz. Zbylou část dotace, kterou nevyčerpáme na daný účel musíme vrátit. Také musíme vrátit dotaci, která byla použita na jiný účel, než na který byla poskytnuta. Za dotaci také považujeme bezúplatná plnění poskytnutá na stanovený účel z prostředků ES nebo jiných cizích států a také granty poskytnuté podle zvláštního předpisu.

Dotace účtujeme až v okamžiku, kdy máme jistotu, že ji skutečně obdržíme. To znamená, že k ní máme právní doložení.

Státní vysoké školy, účtují přijaté dotace přímo na majetkový účet.

Při plném nevyčerpání dotace se nejdříve účtuje předpis vrácení a až poté vrácení z bankovního účtu.

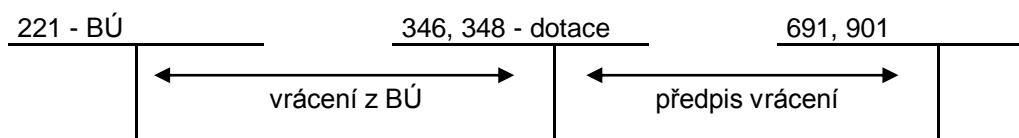
Účtování u veřejné vysoké školy, soukromé vysoké školy – nadace, o. p. s.



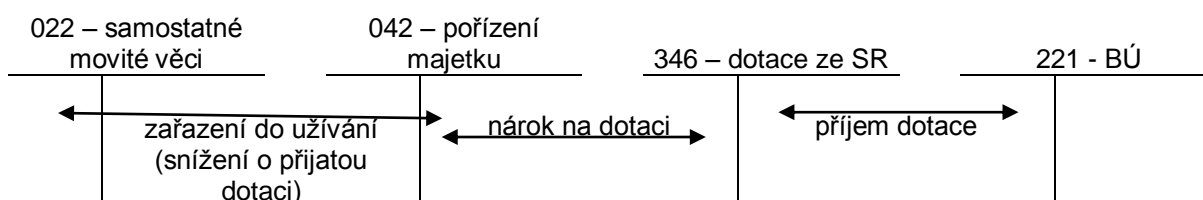
účet 691 – používáme při účtování provozní dotace

účet 901 – pro účtování dotace na pořízení dlouhodobého majetku

Účtování vrácení nevyužité dotace



Účtování u soukromé vysoké školy – obchodní společnost



3.3 Opravné položky

Vysoké školy tvoří opravné položky k pohledávkám nebo dlouhodobému majetku. Opravné položky k pohledávkám upravuje zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. Opravné položky představují **dočasné** snížení hodnoty majetku. Snížení hodnoty majetku zjistíme při inventarizaci.

V případě pohledávek se vytváří pouze k nepromlčeným pohledávkám splatných po 31. 12. 1994. Opravná položka nesmí přesáhnout účetní hodnotu pohledávky. Jestliže je opravná položka k pohledávce vytvořena ve 100% výši, lze tuto pohledávku odepsat a opravnou položku k ní zrušit. Pohledávku dále sledujeme v podrozvahové evidenci. Dojde-li však k její úhradě po zrušení, představuje tato úhrada:

- u veřejné vysoké školy, soukromé vysoké školy – nadace, o. p. s. - výnos na účtu 643 – Platby za odepsané pohledávky;
- u soukromé vysoké školy – obchodní společnosti – zrušení opravné položky 391/558.

Zákon o rezervách stanovuje max. výši tvorby opravné položky, podle doby po splatnosti pohledávky. Údaje jsou uvedeny v následující tabulce.

tabulka 3-2 Opravné položky

Doba po splatnosti pohledávky	Výše tvorby opravné položky
více než 6 měsíců	až do výše 20 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
více než 12 měsíců	až do výše 33 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
více než 18 měsíců	až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
více než 24 měsíců	až do výše 66 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
více než 30 měsíců	až do výše 80 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky
více než 36 měsíců	až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky

Tyto hodnoty používáme u pohledávek nižších než 200 000 Kč. U pohledávek nad 200 000 Kč užíváme hodnoty z tabulky č. 3-2 v případě, že je zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení, kterého se poplatník včas a řádně účastní.

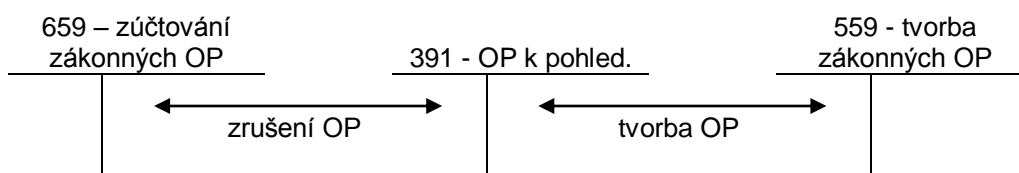
U dlouhodobého majetku nelze tvořit opravné položky na majetek, na který byla tvořena rezerva pro snížení hodnoty majetku. Tvoří se v případě, že hodnota majetku zjištěná při inventarizaci je výrazně nižší než jeho ocenění v účetnictví. Snížení nelze považovat za snížení trvalého charakteru. Za významné snížení hodnoty majetku se u státních vysokých škol považuje snížení **vyšší než 10%**.

Odlišnosti jednotlivých vysokých škol

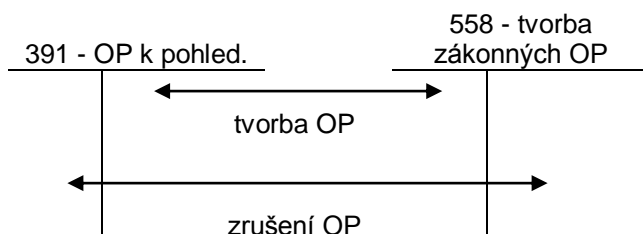
Veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy – nadace, o. p. s. účtují o opravných položkách pouze v případě, že jsou tvořeny a použity v souvislosti s činností, která podléhá dani z příjmů. Jinak opravné položky nevytvářejí a ani o nich neúčtují. Opravné položky vytvářejí pouze k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnávacím řízení a k nepromlčeným pohledávkám s dobou splatnosti po 31. 12. 1994.

U státní vysoké školy platí, že u pohledávek se účetní opravná položka tvoří v 10 % výši za každých ukončených 90 dnů po splatnosti pohledávky.

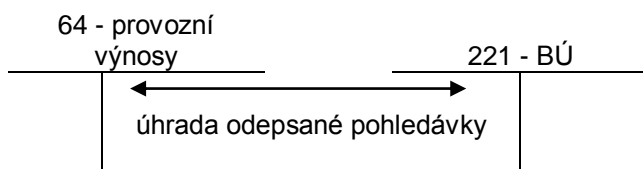
Účtování OP u veřejných vysokých škol a soukromých vysokých škol – nadace, o. p. s.



Účtování OP u soukromých vysokých škol – obchodní společnost



Společné pro vysoké školy



Z uvedeného účtování vyplývá, že rozdíl spočívá nejen v odlišných číslech účtů, ale především v rozlišném účtování zrušení opravné položky. VVŠ a SVŠ – nadace, o. p. s. pro zrušení opravné položky používají výnosový účet. Naopak vysoké školy – obchodní společnosti používají nákladový účet.

3.4 Příspěvky

Rozlišujeme poskytnuté a přijaté příspěvky. Poskytnuté příspěvky obsahují např. členské příspěvky nebo příspěvky placené na provoz organizačním složkám státu (státním vysokým školám). Tyto příspěvky účtujeme ve skupině 58.

Přijaté příspěvky evidujeme ve skupině 68 a rozlišujeme 3 druhy příspěvků:

1. příspěvky přijaté na provozní činnost,
2. dary, např. od PO, FO, ale také zde patří část výtěžku z veřejných sbírek, které odpovídají výši nákladů, které jsme na uspořádání sbírky vynaložili,
3. přijaté členské příspěvky podle statutu, zakladatelských nebo zřizovacích listin, stanov.

Příspěvky upravuje pouze vyhláška týkající se veřejných vysokých škol a soukromých vysokých škol působících jako nadace nebo o. p. s.

3.5 Rezervy

Všechny typy vysokých škol kromě soukromé vysoké školy ve formě obchodní společnosti mohou tvořit rezervy jen v hospodářské a doplňkové činnosti. Hlavní činnost nepodléhá dani z příjmů, proto rezervu, která jde na hlavní činnost musíme oddělit. Převážně bereme v úvahu rezervy na opravy hmotného majetku.

Zůstatky rezerv se přeúčtují do následujícího účetního období. Nevyčerpaná rezerva se musí zrušit přes nákladový účet.

Rezervy nesmí vykazovat aktivní zůstatek. U rezerv provádíme dokladovou inventuru a posuzujeme jejich výši a odůvodněnost.

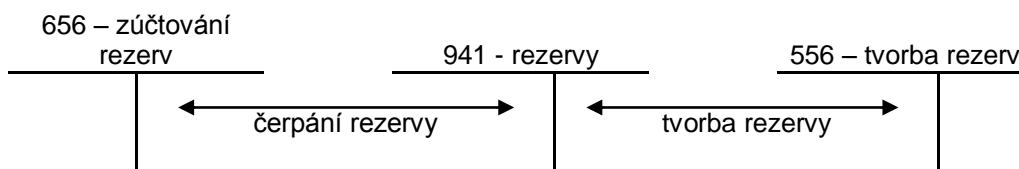
Postup při tvorbě rezerv si účetní jednotka sama upraví vnitřním předpisem. Tvorba rezerv se účtuje na nákladové účty, jejich použití ve prospěch výnosů.

Rezerva na opravy u jednotlivého hmotného majetku nesmí být tvořena pouze jedno zdaňovací období. V zákoně o rezervách je stanovena maximální doba tvorby rezervy pro majetek zatříděný do odpisových skupin 2 až 6 (viz. tabulka č. 3-3).

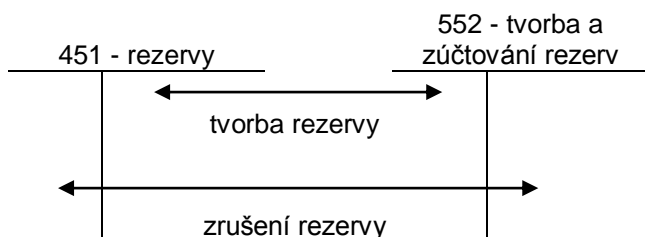
tabulka 3-3 Doba tvorby rezervy pro majetek

Majetek v odpisové skupině	Maximální doba tvorby rezervy
2	3 zdaňovací období
3	6 zdaňovacích období
4	8 zdaňovacích období
5, 6	10 zdaňovacích období

Účtování rezerv u veřejných vysokých škol a soukromých vysokých škol – nadace, o. p. s.



Účtování rezerv u soukromých vysokých škol – obchodní společnost



Z účtování vyplývá, že VVŠ a SVŠ – nadace, o. p. s. používají při účtování rezerv nejen nákladové, ale také výnosové účty. SVŠ – obchodní společnost používá pouze nákladové účty. Další rozdíl je samozřejmě v číslech účtů.

V případě tvorby rezervy také na hlavní činnost je účtování stejné, jen s použitím analytiky pro činnost podléhající dani z příjmů a činnost nepodléhající dani z příjmů.

Všechny rezervy upravuje zákon o rezervách.

Veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy působící jako nadace nebo o. p. s. tvoří rezervy pouze v případě, je-li to zohledněno v zákoně o daních z příjmů.

3.6 Účetní evidence nákladů a výnosů pro účely zdanění

Účetní jednotka by ve svém vlastním zájmu měla odděleně sledovat dosažené příjmy a vynaložené výdaje, které pro ni představují základ pro daňové účely.

- a) oblast výnosů – pokud vedeme podrobně účetnictví, což by mělo být pro nás samozřejmostí, neměl by být problém v přiřazení výnosů jednotlivým druhům prováděných činností. Výnosy si rozdělíme dle druhů činností.
- b) oblast nákladů – dosaženým příjmům bychom měli s dostatečnou přesností přiřadit výdaje, které s nimi souvisí. K tomuto přiřazení nám pomůže rozdělit si výdaje na několik skupin:
 - skutečné výdaje na činnost – sledování skutečných nákladů v době vzniku podle nákladových středisek,
 - provozní výdaje – tzv. režijní neboli fixní náklady, jsou to náklady, které se týkají organizace jako celku a jejich přiřazení jednotlivým střediskům by bylo obtížné,
 - výdaje vynaložené na hlavní činnost přinášející, ale také nepřinášející příjmy,

- odpisy dlouhodobého majetku – záleží na činnosti, ve které bude pořízený majetek používán.

3.7 Audit účetní závěrky u o.p.s., nadace, veřejné vysoké školy

Účetní závěrku tvoří rozvaha (balance), výkaz zisku a ztrát a příloha. Účetní závěrka se sestavuje k poslednímu dni účetního období. Konečná rozvaha je základem pro sestavení počáteční rozvahy dalšího účetního období.

Účetní závěrka musí být ověřena auditorem v případě, že společnost splňuje následující kritéria:

- celková hodnota aktiv přesahuje 40 milionů Kč,
- čistý roční obrát je vyšší než 80 milionů Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období je více než 50.

Pokud má soukromá vysoká škola formu akciové společnosti, musí splňovat alespoň jedno ze tří kritérií. Forma společnosti s ručením omezeným pokud splňuje alespoň dvě ze tří kritérií.

Audit účetní závěrky soukromé vysoké školy - o. p. s.

Účetní závěrka u o. p. s. musí být ověřena auditorem v případě, že přijatá dotace nebo jiný příjem ze SR přesáhne částku 1 milion Kč. Dále v případě, že o. p. s. nezřídila dozorčí radu nebo čistý roční obrát překročil částku 10 milionů Kč. Ukládá to § 19 odst. 3 zákona o obecně prospěšných společnostech.

Audit účetní závěrky soukromé vysoké školy - nadace

Účetní závěrka soukromých vysokých škol formy nadace musí být ověřena auditorem vždy. Stanovuje to zákon o nadacích a nadačních fondech v § 24.

Audit účetní závěrky veřejné vysoké školy

Veřejná vysoká škola obsahuje ve výroční zprávě výrok auditora k roční účetní závěrce, pokud jím byla ověřena. Upravuje to § 21 zákona o vysokých školách.

3.8 Výroční zprávy u o.p.s., nadace, veřejné vysoké školy

Všechny typy vysokých škol vyhotovují výroční zprávu. Pouze veřejné vysoké školy vyhotovují zvlášť výroční zprávu o činnosti a výroční zprávu o hospodaření. Musí obsahovat zákonem stanovené náležitosti, mezi které patří např. informace o předpokládaném vývoji činnosti vysoké školy, o jejich aktivitách, výsledky hodnocení činnosti a další údaje, které stanoví rada vysoké školy.

Ve výroční zprávě vysoké školy zveřejňují zveřejňované údaje z účetní závěrky, výkazy a výrok auditora, který má čtyři možnosti formulace výroku a její finanční situaci vysoké školy.

Výroční zpráva je podle mého názoru významným zdrojem informací o situaci vysoké školy. Podobný názor uvádí Hakalová.³

Výroční zpráva soukromé vysoké školy - o. p. s.

Obecně prospěšná společnost vypracovává výroční zprávu v termínu, který schválí správní rada, nejpozději do šesti měsíců po skončení období, které se ve výroční zprávě hodnotí. V našem případě může být hodnocené období nejen kalendářní rok, ale také školní rok, pokud si ho tak stanoví vysoká škola ve statutu.

První výroční zprávu o. p. s. zveřejňuje nejpozději do 18 měsíců od svého vzniku. Výroční zpráva o. p. s. musí být veřejně přístupná.

V zákoně o o. p. s. jsou uvedeny náležitosti výroční zprávy, např. přehled činností vykonávaných v kalendářním roce, roční účetní závěrka, výrok auditora atd.

Výroční zprávu o. p. s. upravují § 20 – § 22 zákona o o. p. s.

Výroční zpráva soukromé vysoké školy - nadace

Nadace, stejně jako o. p. s., vypracovává výroční zprávu v termínu, který schválí správní rada, popřípadě statut nadace, nejpozději do šesti měsíců po skončení hodnoceného období.

U nadace je hodnocené období pouze uplynulý kalendářní rok.

Pokud jde o první výroční zprávu, tu musí nadace vypracovat od doby jejího vzniku do konce kalendářního roku v němž nadace vznikla.

³ HAKALOVÁ, J. Význam a podstata výroční zprávy firmy, Repronis Ostrava, 2001. s 21-23. ISBN 80-86122-97-2.

Výroční zpráva nadace musí být veřejně přístupná a uložena u rejstříkového soudu.

Výroční zpráva nadace obsahuje:

- a) přehled o majetku nadace a o závazcích nadace,
- b) u darů, které převyšují částku Kč 10 000,-- musí nadace sledovat seznam osob, které dar poskytly,
- c) přehled o použití majetku nadace, atd.

Přesný obsah výroční zprávy je uveden v § 25, odst. 2 zákona o nadacích a nadačních фондах.

Výroční zpráva veřejné vysoké školy

Veřejná vysoká škola musí každoročně vypracovat, předložit ministerstvu a zveřejnit výroční zprávu. Termín a formu stanoví ministr školství, mládeže a tělovýchovy.

Výroční zpráva o činnosti obsahuje např. přehled činností vykonávaných v daném kalendářním roce, výsledky hodnocení činností, změny vnitřních předpisů, pokud k nim došlo v průběhu roku.

Dále veřejná vysoká škola sestavuje výroční zprávu o hospodaření, která obsahuje roční účetní závěrku, výrok auditora, pokud byla výroční zpráva auditorem ověřena, přehled o peněžních příjmech a výdajích, vývoj fondů a další náležitosti.

Přesný obsah obou typů výročních zpráv je uveden v § 21, odst. 2 zákona o vysokých školách.

Výroční zpráva o činnosti a také výroční zpráva o hospodaření musí být veřejně přístupné.

V tabulce 3-4 uvádím obecné podmínky pro audit a zveřejňování výroční zprávy. Dále čísla zákonů a paragrafy, které jednotlivých typech vysokých škol upravují danou problematiku.

tabulka 3-4 Podmínky pro audit a zveřejňování výroční zprávy

Forma VŠ	Podmínky pro audit	Zákon	Zveřejnění výroční zprávy	Zákon
OPS	- přijatá dotace přesahuje částku 1 milion Kč - nezřídili dozorčí radu - obrat překročil 10 milionů Kč	z. č. 248/1995 § 19	veřejně přístupná	z. č. 248/1995 § 20 - 22
Nadace	vždy	z. č. 227/1997 § 24	uložena u Rejstříkového soudu	z. č. 227/1997 § 25, § 26
VVŠ	výroční zpráva obsahuje výrok auditora, pokud byla auditorem ověřena	z. č. 111/1998 § 21	veřejně přístupná	z. č. 111/1998 § 21 odst. 4

Z tabulky 3-4 vyplývá, že každá vysoká škola má jiné podmínky při sestavování výroční zprávy a podmínky auditu. Vždy se řídí příslušným zákonem. Nejprísnější podmínky má veřejná vysoká škola. Pro mou bakalářskou práci jsem čerpala z výročních zpráv soukromých a také veřejných vysokých škol, a veřejná vysoká škola má, podle mého názoru, lépe zpracované výroční zprávy. Lépe se z těchto materiálů pracuje, čerpá z nich a jsou přehledněji zpracované.

4 Daňová problematika vysokých škol

4.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Komplikovaná daň z příjmů je u veřejných vysokých škol a soukromých vysokých škol – forma nadace nebo o. p. s., protože mají různé typy příjmů.

Při řešení daně z příjmů se doporučuje příprava před zahájením účetního období. Účetní jednotka se tímto doporučením nemusí řídit, jen je to pro ni lepší pro následné sestavování daňového přiznání. Tato příprava spočívá v zavedení dvou základních kroků:

1. **zavedení nákladových středisek** – tímto zavedením sleduje účetní jednotka odděleně náklady jednotlivých středisek. Zavedení představuje usnadnění při přiřazování výdajů k dosaženým příjmům. Příjmy a výdaje se sledují za celé zdaňovací období.
2. **jednoznačné odlišení příjmů, které:**
 - jsou předmětem daně - upravuje § 18 odst. 3, 5, 14 a 15 ZDzP;
 - nejsou předmětem daně – upravuje § 18 odst. 4 ZDzP;
 - příjmy od daně osvobozené – upravuje § 19 ZDzP;
 - příjmy z podnikatelské činnosti, které jsou předmětem daně (doplňková činnost, hospodářská činnost, vedlejší činnosti a jiná činnost).

4.1.1 Příjmy, které nejsou předmětem daně

- příjmy z činností vyplývajících z poslání NO;
- příjmy získané zděděním nebo darováním – podle § 20 odst. 4 zákona o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí jsou předmětem daně dědické nebo darovací;
- příjmy z dotací a jiných forem státní podpory – patří zde příjmy ze SR, z rozpočtu krajů, obcí, z prostředků státních fondů, regionální rady regionů soudržnosti, z rozpočtů EU, z veřejných rozpočtů cizích států. Musí být poskytnuty podle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Dále zde řadíme granty, které jsou v souladu se zákonem o rozpočtových pravidlech.

Tyto příjmy snižují vstupní cenu dlouhodobého majetku (snižují základnu pro odpisování majetku);

- příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu;
- příjmy z pronájmů a prodeje státního majetku – tyto příjmy jsou odváděny v plné výši do státního rozpočtu.

4.1.2 Příjmy, které jsou předmětem daně

- příjmy z reklam – jsou vždy zdanitelným příjmem, příjmy se mohou snížit pouze o náklady, které s reklamní činností souvisí přímo. Pro vysokou školu je výhodnější přijmout prostředky na financování formou daru než formou reklamy. Na druhou stranu pro dárce je výhodnější reklama;
- příjmy z členských příspěvků, které nejsou osvobozeny;
- příjmy z nájemného (mimo pronajatého státního majetku) – jsou vždy zdanitelným příjmem, příjmy lze snížit pouze o náklady, které s pronájmem souvisí přímo;
- příjmy ze ziskových činností vyplývajících z poslání – náklady (výdaje) na tyto činnosti musí být nižší než příjmy.

4.1.3 Příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozené⁴

- příjmy z členských příspěvků přijatých zájmovými sdruženími právnických osob a profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, dále členské příspěvky politických stran a politických hnutí - § 19 odst. 1 písm. a) ZDzP,
- příjmy z výnosů kostelních sbírek, příjmů za církevní úkony a příjmy z členských příspěvků u registrovaných církví a náboženských společností - § 19 odst. 1 písm. e) ZDzP,
- příjmy státních fondů založených dle zvláštních předpisů - § 19 odst. 1 písm. e) ZDzP,
- příjmy Fondu dětí a mládeže - § 19 odst. 1 písm. f) ZDzP,
- příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her povolených podle zvláštního předpisu (povolení k provozování podle § 4 odst. 2 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách) - § 19 odst. 1 písm. ch),

⁴ URBANCOVÁ, A.; KRYŠKOVÁ Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. rozšířené a aktualizované vyd. Ostrava, 2008. 231 s. ISBN 978-80-248-1801-6, str. 181.

- výnosy z nadačního jmění, jak jsou vyjmenovány v § 19 odst. 1 písm. r) ZDzP a při splnění určitých podmínek,
- příjmy RRRS stanovené zvláštním předpisem - § 19 odst. 1 písm. u) ZDzP.

Pouze u soukromých vysokých škol - forma nadace

Výnosy z nadačního jmění – osvobození § 19 odst. 1 písm. r) ZDzP

- příjmy z pronájmu nemovitostí,
- příjmy z pronájmu uměleckých děl,
- úrokové a dividendové příjmy z cenných papírů
- příjmy z úroků z finančních prostředků – podmínka – jsou uloženy na zvláštním účtu u banky,
- příjmy z autorských a patentových práv.

Podmínka:

Jednotlivé složky majetku jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku.

4.2 Zjišťování základu daně

Základ daně u veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy – forma nadace, o. p. s.

Základ daně se zjistí jako součet kladných dílčích základů daně. Zisk je nejdříve zdaněn a teprve prostředky po zdanění jsou použity na úhradu ztrátových činností.

Doplňková činnosti se započítává do základu daně, ať už je ztrátová či zisková.

Rozdíl oproti SVŠ – formy obchodní společnosti, která je zdaňována jako podnikatelský subjekt je v tom, že se zde počítá i se ztrátovými činnostmi, které nám snižují základ daně. To znamená, že platí také nižší daň oproti neziskové organizaci.

4.2.1 Snížení základu daně dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů:

Veřejné vysoké školy si mohou základ daně snížit až o 30% (max. o 3 000 000 Kč), v případě, že je tohle snížení nižší než 1 000 000 Kč, lze odečíst 1 000 000 Kč, max. však do výše základu daně. Snížení je možné pouze tehdy, jestliže takto získané prostředky použije v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů své hlavní činnosti (nákladů vzdělávací, výzkumné, vývojové či umělecké činnosti). Tohle snížení je určeno zákonem o dani z příjmů.

Soukromé vysoké školy – nadace, o. p. s., si mohou základ daně snížit až o 30 % (max. o 1 000 000 Kč), v případě, že je tohle snížení nižší než 300 000 Kč, lze odečíst 300 000 Kč, max. však do výše základu daně. Snížení je možné pouze v případě, použijí-li takto získané prostředky ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně.

VVŠ a SVŠ – forma nadace a o.p. s. nemají povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů PO, pokud:

- nemají příjmy, které jsou předmětem daně,
- mají pouze příjmy, které jsou od daně osvobozené,
- příjmy, které se zdaňují srážkovou daní (§ 38 m ZDzP).

4.3 Daň z přidané hodnoty

DPH upravuje zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty.

Osoba povinná k dani je:

- FO nebo PO, které samostatně uskutečňují ekonomické činnosti
- PO, které nebyly založeny za účelem podnikání, které uskutečňují ekonomickou činnost

Osobu povinnou k dani, lze při splnění podmínek vymezit jako:

osoba osvobozená od uplatňování daně (§ 6) – osoba povinná k dani, obrat za 12 měsíců nepřesáhne 1 000 000 Kč

plátce daně § 94 – osoba povinná k dani, obrat za 12 měsíců přesáhne 1 000 000 Kč a bez závislosti na obratu jestliže:

- uskuteční pořízení zboží z jiného členského státu v hodnotě, která převyší v běžném kalendářním roce částku 326 000 Kč bez daně,
- přijme služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě,
- přijme služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě
- přijme služby od zahraniční osoby povinné k dani.

osoba identifikovaná k dani § 96 ZDPH – je např.:

- a) právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena z účelem podnikání, vč. veřejnoprávního subjektu (organizační složka státu – státní vysoká škola) – která neuskutečňuje ekonomické činnosti,
- b) osoba povinná k dani, která uskutečňuje pouze plnění osvobozena od daně bez nároku na odpočet,
- c) veřejnoprávní subjekt – pokud pořizují zboží z jiného členského státu v hodnotě, která převyšuje v běžné kalendářním roce částku 326 000 Kč bez daně – pak vzniká povinnost zaplatit daň z dodávky, kterou se překročila hranice 326 000 Kč,
 - pokud si pořizují služby osobou registrovanou k dani v jiném členském státu,
 - pokud je jim zasíláno zboží, které je předmětem spotřební daně.

Jednou z hlavních podmínek pro registraci jako plátce DPH je výše obrátu.

Plátce má nárok na odpočet DPH, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění ekonomické činnosti.

4.4 Silniční daň

Silniční daň upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Předmětem daně silniční jsou motorová vozidla, která jsou:

- plně nebo z části využívána v hospodářské činnosti,
- používána v jednotlivých činnostech hlavní činnosti, které budou podléhat dani z příjmů.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává nejpozději do 31. 1. následujícího kalendářního roku.

Veřejné vysoké školy a soukromé vysoké školy – nadace, o. p. s. se mohou stát poplatníky silniční daně v případě, že vozidla používají k podnikání. Pokud používají vozidla pro hlavní i doplňkovou činnost, musí odděleně sledovat ujeté kilometry za obě činnosti. Pokud zaměstnanec školy použije pro pracovní cestu vlastní vozidlo a jsou mu vyplaceny cestovní náhrady, zaměstnavatel je povinen zaplatit silniční daň.

4.5 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.

Poplatníkem daně z nemovitosti je vždy vlastník pozemku nebo stavby.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává nejpozději do 31. 1. zdaňovacího období. Pokud poplatník podal daňové přiznání v minulých letech a nenastala změna, nové daňové přiznání se nepodává.

V § 4 a § 9 zákon uvádí osvobození od daně z nemovitostí. Vybrala jsem osvobození, která se týkají vysokých škol:

- pozemky a stavby ve vlastnictví sdružení občanů a **obecně prospěšných společností**,
- pozemky a stavby tvořící jeden funkční celek sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, **nadacím**, památkové stavby a s nimi související pozemky, které jsou veřejně přístupné stanovené vyhláškou Ministerstva financí ČR v dohodě s Ministerstvem kultury ČR,
- pozemky ve vlastnictví **veřejných vysokých škol**, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů,
- pozemky a stavby ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí a **veřejných vysokých škol**.

Osvobození se týká pouze případů, kdy jsou pozemky nebo stavby používány pro hlavní činnost. Pokud jsou používány pro doplňkovou činnost nebo jsou pronajímány, vysoká škola se stává plátcem daně.

Vysokých škol formy obchodní společnosti se žádné osvobození netýká.

Pokud jsou pozemky a stavby pronajaty obci, kraji, organizační složce státu nebo příspěvkové organizaci, jsou osvobozeny v případě, že nejsou využívány k podnikatelské činnosti.

Pokud chce vysoká škola uplatnit nárok na osvobození od daně z nemovitostí, musí podat daňové přiznání.

4.6 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí

Tyto daně upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Osvobození týkající se daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí (§ 20 odst. 4)

Bezúplatné nabytí majetku:

- právníckými osobami se sídlem v ČR založenými nebo zřízenými k zabezpečování činnosti v oblasti kultury, školství, vědy, výzkumu, vývoje a vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže, požární ochrany,
- obecně prospěšnými společnostmi a politickými stranami a politickými hnutími určená k výkonu jejich činnosti,
- nadacemi nebo nadačními fondy, osvobození se týká i majetku poskytnutého nadacemi nebo nadačními fondy v souladu s jejich činností, která je uvedena v nadační listině nebo statutu.

Osvobození pouze po podání daňového přiznání!

Soukromé vysoké školy – nadace, o. p. s. mají v oblasti daně dědické a darovací výhodnější podmínky než podnikatelské subjekty. V oblasti daně z převodu nemovitostí však žádné zvýhodnění nemají.

Pokud podnikatel daruje vysokým školám dar, může si dle zákona o dani z příjmů od základu daně odečíst 5 % ze základu daně sníženého podle § 34 zákona o dani z příjmů. V případě darování veřejné vysoké škole lze základ daně snížit o dalších 5 %. V úhrnu si tak může základ daně snížit nejvýše o 10 %! Desetiprocentní snížení se týká pouze darování veřejné vysoké škole. Pokud daruje jiné vysoké škole – státní nebo soukromé, může si odečíst jen 5 % ze základu daně. Proto je pro podnikatele výhodnější darovat dar veřejné vysoké škole.

5 Závěr

Mnou stanovené cíle nebyly až tak jednoduché, jak se mi na první pohled zdálo. Se zákonem o vysokých školách se pracovalo snadno, ale s výročními zprávami nastal problém. Přístup k nim byl složitý. Když už jsem si některou výroční zprávu vybrala, neobsahovala informace, které by pro mě byly užitečné. To se týkalo výročních zpráv soukromých vysokých škol. Jedinou možností bylo projít jednu výroční zprávu za druhou a na základě mého „průzkumu“ pracovat jen s užitečnými. Těch mi zbylo opravdu málo. Vzhledem k tomu, kolik je v České republice soukromých vysokých škol. Ale ani mým způsobem vybrané výroční zprávy neobsahovaly vše. U veřejných vysokých škol bylo vše v pořádku. Vybrala jsem si školy podle mého zájmu a výroční zprávy těchto škol obsahovaly vše, co jsem potřebovala. Obsahovaly strukturu jednotlivých fondů i příjmy školy. To jsou informace, které jsem také ve své práci graficky zpracovala. Samozřejmě, že výsledky nejsou zcela srovnatelné z důvodu odlišného počtu studentů. Ale pro představivost struktury příjmů škol jsou dostačující. Ve své bakalářské práci jsem neměla možnost pracovat s výročními zprávami státních vysokých škol, protože nejsou běžně dostupné. Alespoň mě se je nepodařilo získat.

Jestli mám shrnout výroční zprávy veřejných a soukromých vysokých škol, tak jistě je mají veřejné vysoké školy lépe zpracované. S výročními zprávami veřejných vysokých škol se pracovalo velmi dobře. Data jsou přehledně uvedena, snadno se v nich orientuje. Soukromé vysoké školy by podle mého názoru mohly ve zpracování mnoho zlepšit. Ať už se jedná o úpravu nebo informace. Jejich práce jsou nepřehledné. Měly by zahrnovat více informací o hospodaření školy. Například struktura fondů, které tvoří, mi zde zcela chybí. Výkazy nejsou vždy uvedeny v plném rozsahu, ať už se jedná o bilanci, výkaz zisků a ztrát i cash-flow. Zkrácená verze výkazů jsou možná dostačující pro běžné uživatele zpráv, ale jestliže se někdo zajímá hlouběji o problematiku dané školy, informací je málo.

Pro mnou práci jsem si vybrala výroční zprávy VŠB-TUO, Ostravské univerzity, Vysoké školy finanční a správní, o. p. s. a Vysoké školy podnikání, a. s.. Všechny čtyři školy splnily podmínky auditu. Kromě VŠB-TUO obsahovaly zprávy výrok auditora – bez výhrad. Výroční zpráva VŠB-TUO neobsahovala zprávu auditora ani výrok auditora.

V kapitole účetnictví zahrnuji hlavní rozdíly v účtování mezi jednotlivými typy škol. Uvádím zde také čísla účtů, které jsem čerpala z účtových rozvrhů pro podnikatele a nevýdělečné organizace, které uvádím v příloze.

Seznam literatury

NEDOROST, L. *Právní úprava vysokého školství*. 1. vyd. Praha: Eurolex Bohemia s.r.o., 2003. 189 s. ISBN 80-86432-28-9.

PROKŮPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z.; MOCKOVČIAKOVÁ, A.. *Příspěvkové organizace 2009*. 1. vyd. Praha: Aspi a.s., 2009. 346 s. ISBN 978-80-7357-416-1.

RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace vznik, účetnictví, daně*. 10. aktualizované vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 159 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operace kapitálových společností – daňová a právní souvislosti*. 1. vyd. Praha: GRADA Publishing, a.s., 2005. 300 s. ISBN 80-247-1027-7.

URBANCOVÁ, A.; Kryšková Š. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. rozšířené a aktualizované vyd. Ostrava, 2008. 231 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

Obchodní rejstřík a Sbírka listin Ministerstvo spravedlnosti České republiky. Dostupný z WWW:

<http://www.justice.cz/xqw/xervlet/insl/index?sysinf.@typ=or&sysinf.@strana=searchResult&hledani.@typ=subjekt&hledani.format.typHledani=x*&hledani.podminka.subjekt=vysok%e1+%9akola>

Vyhláška č. 410/2009 Sb., ze dne 11. listopadu 2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Vyhláška č. 504/2002 Sb., ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví

Vyhláška č. 505/2002 Sb., ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu

Zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách

Zákon č. 227/1997, o nadacích a nadačních fondech

Zákon č. 248/1995, o obecně prospěšných společnostech

Zákon č. 357/1992, o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

Zákon č. 513/1991, obchodní zákoník

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Zákon č. 586/1992, o dani z příjmů

Seznam zkratek

ČR	Česká republika
ČÚS	české účetní standardy
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
ES	evropské společenství
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
HV	hospodářský výsledek
NATO	Severoatlantická aliance
NO	nezisková organizace
o. p. s.	obecně prospěšná společnost
OU	Ostravská univerzita
PO	právnícká osoba
RRRS	regionální rada regionu soudržnosti
SR	Slovenská republika
SVŠ	soukromá vysoká škola
VŠ	vysoká škola
VŠB-TUO	Vysoká škola Báňská – technická univerzita Ostrava
VŠFS	Vysoká škola finanční a správní, o. p. s.
VŠP	Vysoká škola podnikatelská, a. s.
VVŠ	veřejná vysoká škola
ZDzP	zákon o dani z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2010

Lucie Melichaříková
jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:
Velká Lhota 127
756 27 Valašská Bystřice

Seznam příloh

Příloha č. 1	Seznam soukromých vysokých škol
Příloha č. 2	Účtový rozvrh pro podnikatele
Příloha č. 3	Účtový rozvrh pro nevýdělečné organizace

Příloha č. 1 Seznam soukromých vysokých škol

Academia Rerum Civilium – Vysoká škola politických a společenských věd, s. r. o.
 AKADEMIE STING, o. p. s.
 AKCENT College s. r. o.
 Anglo-americká vysoká škola, o. p. s.
 Bankovní institut vysoká škola, a. s.
 CEVRO Institut, o. p. s.
 Evropský polytechnický institut, s. r. o.
 Filmová akademie Miroslava Ondříčka v Písku, o. p. s.
 Literární akademie (Soukromá vysoká škola Josefa Škvoreckého)
 Metropolitní univerzita Praha, o. p. s.
 Moravská vysoká škola Olomouc, s. r. o.
 NEWTON College, a. s.
 Prague College – School of Art & Design
 Prague College – School of Business
 Prague College – School of IT & Computing
 Pražská vysoká škola psychosociálních studií, s. r. o.
 Rašínova vysoká škola, s. r. o.
 Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo, s. r. o.
 Soukromá vysoká škola ekonomických studií, s. r. o.
 Středočeský vysokoškolský institut, s. r. o.
 Středočeský vysokoškolský institut, s. r. o.
 Středočeský vysokoškolský institut, s. r. o.
 ŠKODA AUTO, a. s. Vysoká škola
 Unicorn College s. r. o.
 University of New York in Prague
 Univerzita Jana Amose Komenského s. r. o.
 VŠ cestovního ruchu a teritoriálních studií v Praze, spol. s r. o.
 Vysoká škola aplikovaného práva, s. r. o.
 Vysoká škola cestovního ruchu, hotelnictví a lázeňství, s. r. o.
 Vysoká škola ekonomie a managementu, o. p. s.
 Vysoká škola evropských a regionálních studií, o. p. s.
 Vysoká škola finanční a správní, o. p. s.
 Vysoká škola hotelová v Praze, s. r. o.
 Vysoká škola Karla Engliše v Brně, a. s.
 Vysoká škola Karlovy Vary, o. p. s.
 Vysoká škola logistiky o. p. s.
 Vysoká škola manažerské informatiky a ekonomiky, a. s.
 Vysoká škola mezinárodních a veřejných vztahů Praha, o. p. s.
 Vysoká škola obchodní a hotelová s. r. o.
 Vysoká škola obchodní v Praze, o. p. s.
 Vysoká škola podnikání, a. s.
 Vysoká škola realitní – Institut Franka Dysona, s. r. o.
 Vysoká škola regionálního rozvoje, s. r. o.
 Vysoká škola sociálně-správní, o. p. s.
 Vysoká škola tělesné výchovy a sportu PALESTRA, s. r. o.
 Vysoká škola zdravotnická, o. p. s.
 Západomoravská vysoká škola Třebíč, o. p. s.

Příloha č. 2

Účtový rozvrh pro podnikatele

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

- 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek
- 011 - Zřizovací výdaje
- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 015 - Goodwill
- 019 - Jiný dlouhodobý nehmotný majetek

- 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 021 - Stavby

- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo, tažná zvířata
- 029 - Jiný dlouhodobý hmotný majetek

- 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla a sbírky

- 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek
- 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku
- 042 - Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
- 043 - Pořízení dlouhodobého finančního majetku

- 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek
- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

- 06 - Dlouhodobý finanční majetek
- 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 - Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 063 - Ostatní cenné papíry a podíly
- 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Půjčky a úvěry - ovládající a řídicí osoba, podstatný vliv
- 067 - Ostatní půjčky
- 069 - Jiný dlouhodobý finanční majetek

- 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům
- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k software
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 075 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

- 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 089 - Oprávky k jinému dlouhodobému hmotnému majetku

- 09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku
- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám na dlouhodobý majetek
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku
- 097 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 098 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku

Účtová třída 1 – Zásoby

- 11 - Materiál
- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

- 12 - Zásoby vlastní výroby
- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Zvířata

- 13 - Zboží
- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě

- 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby
- 151 - Poskytnuté zálohy na materiál
- 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata
- 153 - Poskytnuté zálohy na zboží

- 19 - Opravné položky k zásobám
- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka ke zvířatům
- 196 - Opravná položka ke zboží
- 197 - Opravná položka k zálohám na materiál
- 198 - Opravná položka k zálohám na zboží
- 199 - Opravná položka k zálohám na zvířata

Účtová třída 2– Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

- 21 - Peníze
- 211 - Pokladna
- 213 - Ceniny

- 22 - Účty v bankách
- 221 - Bankovní účty

- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
- 232 - Eskontní úvěry

- 24 - Krátkodobé finanční výpomoci
- 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

- 25 - Krátkodobé cenné papíry a podíly a pořizovaný krátkodobý finanční majetek
- 251 - Registrované majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly
- 253 - Registrované dluhové cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Dluhové cenné papíry se splatností do jednoho roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní cenné papíry k obchodování
- 258 - Směnky k inkasu
- 259 - Pořizování krátkodobého finančního majetku

- 26 - Převody mezi finančními účty
- 261 - Peníze na cestě

- 29 - Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku
- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

- 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)
- 311 - Pohledávky z obchodních vztahů

- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté zálohy - dldobé a krdobé
- 315 - Ostatní pohledávky

- 32 - Závazky (krátkodobé)
- 321 - Závazky z obchodních vztahů
- 322 - Směnky k úhradě
- 324 - Přijaté provozní zálohy
- 325 - Ostatní závazky

- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi
- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Příloha č. 2

Účtový rozvrh pro podnikatele

34 - Zúčtování daní a dotací	38 - Přechodné účty aktiv a pasiv	46 - <i>Dlouhodobé bankovní úvěry</i>	53 - <i>Daně a poplatky</i>
341 - Daň z příjmů	381 - Náklady příštích období	461 - Bankovní úvěry	531 - Daň silniční
342 - Ostatní přímé daně	382 - Komplexní náklady příštích období		532 - Daň z nemovitosti
343 - Daň z přidané hodnoty	383 - Výdaje příštích období	47 - <i>Dlouhodobé závazky</i>	538 - Ostatní daně a poplatky
345 - Ostatní daně a poplatky	384 - Výnosy příštích období	471 - Dlouhodobé závazky - ovládající a řídící osoba	
346 - Dotace ze státního rozpočtu	385 - Příjmy příštích období	472 - Dlouhodobé závazky - podstatný vliv	54 - <i>Jiné provozní náklady</i>
347 - Ostatní dotace	388 - Dohadné účty aktivní	473 - Emitované dluhopisy	541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
	389 - Dohadné účty pasivní	474 - Závazky z pronájmu	542 - Prodaný materiál
35 - Pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva	39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování	475 - Dlouhodobé přijaté zálohy	543 - Dary
351 - Pohledávky - ovládající a řídící osoba	391 - Opravná položka k pohledávkám	478 - Dlouhodobé směnky k úhradě	544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
352 - Pohledávky - podstatný vliv	395 - Vnitřní zúčtování	479 - Jiné dlouhodobé závazky	545 - Ostatní pokuty a penále
353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál	398 - Spojovací účet při sdružení		546 - Odpis pohledávky
354 - Pohledávky za společníky při úhradě ztráty		48 - <i>Odložené daňové závazek a pohledávka</i>	548 - Ostatní provozní náklady
355 - Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva		481 - Odložené daňové závazek a pohledávka	549 - Manka a škody z provozní činnosti
358 - Pohledávky k účastníkům sdružení			
	Účtová třída 4 - Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	49 - <i>Individuální podnikatel</i>	55 - <i>Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky provozních nákladů</i>
36 - Závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva	41 - <i>Základní kapitál a kapitálové fondy</i>	491 - Účet individuálního podnikatele	551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
361 - Závazky - ovládající a řídící osoba	411 - Základní kapitál		552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů
362 - Závazky - podstatný vliv	412 - Emisní ážio	Účtová třída 5 - Náklady	554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	413 - Ostatní kapitálové fondy	50 - <i>Spotřebované nákupy</i>	555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů příštích období
365 - Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva	414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	501 - Spotřeba materiálu	557 - Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
366 - Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti	418 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách	502 - Spotřeba energie	558 - Tvorba a zúčtování zákonných opravných položek v provozní činnosti
367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	419 - Změny základního kapitálu	503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	559 - Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti
368 - Závazky k účastníkům sdružení		504 - Prodané zboží	
	42 - <i>Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření</i>	51 - <i>Služby</i>	56 - <i>Finanční náklady</i>
37 - Jiné pohledávky a závazky	421 - Zákonný rezervní fond	511 - Opravy a udržování	561 - Prodané cenné papíry a podíly
371 - Pohledávky z prodeje podniku	422 - Nedělitelný fond	512 - Cestovné	562 - Úroky
372 - Závazky z koupě podniku	423 - Statutární fondy	513 - Náklady na reprezentaci	563 - Kursové ztráty
373 - Pohledávky a závazky z pevných terminovaných operací	427 - Ostatní fondy	518 - Ostatní služby	564 - Náklady z přecenění cenných papírů
374 - Pohledávky z pronájmu	428 - Nerozdělený zisk minulých let		566 - Náklady z finančního majetku
375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů	429 - Neuhrazená ztráta minulých let	52 - <i>Osobní náklady</i>	567 - Náklady z derivátových operací
376 - Nakoupené opce		521 - Mzdové náklady	568 - Ostatní finanční náklady
377 - Prodané opce	43 - <i>Výsledek hospodaření</i>	522 - Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti	569 - Manka a škody na finančním majetku
378 - Jiné pohledávky	431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení	523 - Odměny členům orgánů společnosti a družstva	
379 - Jiné závazky		524 - Zákonné sociální pojištění	57 - <i>Rezervy a opravné položky finančních nákladů</i>
	45 - <i>Rezervy</i>	525 - Ostatní sociální pojištění	574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
	451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů	526 - Sociální náklady individuálního podnikatele	579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti
	453 - Rezerva na daň z příjmů	527 - Zákonné sociální náklady	
	459 - Ostatní rezervy	528 - Ostatní sociální náklady	

Příloha č. 2

- 58 - *Mimořádné náklady*
- 581 - Náklady na změnu metody
- 582 - Škody
- 584 - Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv
- 588 - Ostatní mimořádné náklady
- 589 - Tvorba a zúčtování opravných položek v mimořádné činnosti

- 59 - *Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů*
- 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti - splatná
- 592 - Daň z příjmů z běžné činnosti - odložená
- 593 - Daň z příjmů z mimořádn. činnosti - splatná
- 594 - Daň z příjmů z mimořádn. činnosti - odložená
- 595 - Dodatečné odvody daně z příjmů
- 596 - Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům
- 597 - Převod provozních nákladů
- 598 - Převod finančních nákladů

Účtová třída 6 - Výnosy

- 60 - *Tržby za vlastní výkony a zboží*
- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží

- 61 - *Změny stavu zásob vlastní činnosti*
- 611 - Změna stavu nedokončené výroby
- 612 - Změna stavu polotovarů vlastní výroby
- 613 - Změna stavu výrobků
- 614 - Změna stavu zvířat

- 62 - *Aktivace*
- 621 - Aktivace materiálu a zboží
- 622 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 623 - Aktivace dlouhodob. nehmotného majetku
- 624 - Aktivace dlouhodob. hmotného majetku

- 64 - *Jiné provozní výnosy*
- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 648 - Ostatní provozní výnosy

Účtový rozvrh pro podnikatele

- 66 - *Finanční výnosy*
- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kursové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 667 - Výnosy z derivátových operací
- 668 - Ostatní finanční výnosy

- 68 - *Mimořádné výnosy*
- 681 - Výnosy ze změny metody
- 688 - Ostatní mimořádné výnosy

- 69 - *Převodové účty*
- 697 - Převod provozních výnosů
- 698 - Převod finančních výnosů

Účtová třída 7 - Závěrkové a podrozvahové účty

- 70 - *Účty rozvážné*
- 701 - Počáteční účet rozvážný
- 702 - Konečný účet rozvážný

- 71 - *Účet zisků a ztrát*
- 710 - Účet zisků a ztrát

- 75 až 79 - *Podrozvahové účty*
- 75x - Majetek v úschově
- 76x - Podrozvahová aktiva
- 77x - Podrozvahová pasiva
- 78x - Technické účty

Účtové třídy 8 a 9 - Vnitropodnikové účetnictví

Příloha č. 3

Účtový rozvrh pro neziskové organizace – veřejné vysoké školy, soukromé vysoké školy – o. p. s., nadace

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ocenitelná práva
- 018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Základní stádo a tažná zvířata
- 028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla, předměty a sbírky

04 - Nedokončený DNAM, pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek
- 043 - Pořizovaný dlouhodobý finanční majetek

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podíly v ovládaných a řízených osobách
- 062 - Podíly v osobách pod podstatným vlivem
- 063 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti

- 067 - Ostatní dlouhodobé půjčky

- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku
- 079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům
- 088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 – Zásoby

11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní výroby

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Zvířata

13 - Zboží

- 131 - Pořizované zboží

Příloha č. 3

Účtový rozvrh pro neziskové organizace – veřejné vysoké školy, soukromé vysoké školy – o. p. s., nadace

- 066 - Půjčky organizačním složkám
- 139 - Zboží na cestě

Účtová třída 2 – Finanční účty

- 21 - Peníze**
 - 211 - Pokladna
 - 213 - Ceniny
- 22 - Účty v bankách**
 - 221 - Účty v bankách
- 23 - Krátkodobé bankovní úvěry**
 - 231 - Krátkodobé bankovní úvěry
 - 232 - Eskontní úvěry
- 24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci**
 - 241 - Emitované krátkodobé dluhopisy
 - 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci
- 25 - Krátkodobý finanční majetek**
 - 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
 - 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
 - 255 - Vlastní dluhopisy
 - 256 - Ostatní cenné papíry
 - 259 - Pořízený krátkodobý finanční majetek
- 26 - Převody mezi finančními účty**
 - 261 - Peníze na cestě

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

- 31 - Pohledávky**
 - 311 - Odběratelé
 - 312 - Směnky k inkasu
 - 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
 - 314 - Poskytnuté provozní zálohy a zálohy na zásoby

- 132 - Zboží na skladě
- 32 - Závazky**
 - 321 - Dodavatelé
 - 322 - Směnky k úhradě
 - 324 - Přijaté zálohy
 - 325 - Ostatní závazky

- 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi**
 - 331 - Zaměstnanci
 - 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
 - 335 - Pohledávky za zaměstnanci
 - 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění

- 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování**
 - 341 - Daň z příjmů
 - 342 - Ostatní přímé daně
 - 343 - Daň z přidané hodnoty
 - 345 - Ostatní daně a poplatky
 - 346 - Nárok na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
 - 348 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem územních samosprávných celků

- 35 - Pohledávky za sdružením**
 - 358 - Pohledávky za účastníky sdružení

- 36 - Závazky ke sdružením a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů**
 - 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
 - 368 - Závazky k účastníkům sdružení

- 37 - Jiné pohledávky a závazky**
 - 373 - Pohledávky a závazky z pevných termínových operací
 - 375 - Pohledávky z emitovaných dluhopisů
 - 378 - Jiné pohledávky
 - 379 - Jiné závazky

- 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv**

Příloha č. 3

Účtový rozvrh pro neziskové organizace – veřejné vysoké školy, soukromé vysoké školy – o. p. s., nadace

315 - Ostatní pohledávky

384 - Výnosy příštích období

385 - Příjmy příštích období

386 - Kursové rozdíly aktivní

387 - Kursové rozdíly pasivní

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 - Opravná položka k pohledávkám

395 - Vnitřní zúčtování

396 - Spojovací účet při sdružení

381 - Náklady příštích období

383 - Výdaje příštích období

532 - Daň z nemovitostí

538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Ostatní náklady

541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení

542 - Ostatní pokuty a penále

543 - Odpis nedobytné pohledávky

544 - Úroky

545 - Kursové ztráty

546 - Dary

548 - Manka a škody

549 - Jiné ostatní náklady

55 - Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku

552 - Zůstatková cena prodaného dl. nehmotného a hmotného majetku

553 - Prodané cenné papíry a podíly

554 - Prodaný materiál

556 - Tvorba rezerv

559 - Tvorba opravných položek

58 - Poskytnuté příspěvky

581 - Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami

582 - Poskytnuté členské příspěvky

59 - Daň z příjmů

591 - Daň z příjmů

595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 4 - volná

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu

502 - Spotřeba energie

503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek

504 - Prodané zboží

51 - Služby

511 - Opravy a udržování

512 - Cestovné

513 - Náklady na reprezentaci

518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady

524 - Zákoně sociální pojištění

525 - Ostatní sociální pojištění

527 - Zákoně sociální náklady

528 - Ostatní sociální náklady

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a za zboží

601 - Tržby za vlastní výrobky

602 - Tržby z prodeje služeb

604 - Tržby za prodané zboží

Příloha č. 3

Účtový rozvrh pro neziskové organizace – veřejné vysoké školy, soukromé vysoké školy – o. p. s., nadace

- 53 - Daně a poplatky**
- 531 - Daň silniční
- 612 - Změna stavu zásob polotovarů
- 613 - Změna stavu zásob výrobků
- 614 - Změna stavu zvířat

- 61 - Změna stavu vnitroorganizačních zásob**

- 611 - Změna stavu zásob nedokončené výroby

**Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy,
dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové a podrozvahové účty**